

TITRE I

L'ORGANISATION ADMINISTRATIVE DU CREPS

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 – GENERALITES

1.1. CREATION, FERMETURE

1.2. STATUT, MISSIONS, COMPETENCES, CONTROLE

- 1.2.1. STATUT
- 1.2.2. MISSIONS
- 1.2.3. COMPETENCES
- 1.2.4. CONTROLE

1.3. PERSONNALITE JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIERE

- 1.3.1. PERSONNALITE JURIDIQUE
 - 1.3.1.1. Caractéristiques générales
 - 1.3.1.2. Participation à des groupements d'intérêt public
- 1.3.2. AUTONOMIE FINANCIERE

CHAPITRE 2 - LES ACTEURS DE LA GESTION DE L'ÉTABLISSEMENT

PARTIE LIMINAIRE : LA REFORME DE LA RESPONSABILITE DES GESTIONNAIRES PUBLICS

2.1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

- 2.1.0. LA COMPOSITION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION
 - 2.1.0.1. Format général de 20 membres et de 25 pour quatre établissements
 - 2.1.0.1.1. Détail composition à 20 membres
 - 2.1.0.1.2. Détail composition à 25 membres
- 2.1.1. LES COMPETENCES DU CONSEIL D'ADMINISTRATION
 - 2.1.1.1. Le cadre général
 - 2.1.1.1.1. Projet d'établissement
 - 2.1.1.1.2. Rapport annuel d'activité
 - 2.1.1.1.3. Règlement intérieur
 - 2.1.1.1.4. Budget et compte financier de l'établissement
 - 2.1.1.1.5. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement
 - 2.1.1.1.6. Autorisation de certaines opérations
 - 2.1.1.1.7. Information du conseil d'administration
 - 2.1.1.2. Les cas particuliers
 - 2.1.1.2.1. Les délégations au directeur
 - 2.1.1.2.2. Le barème de tarification des prestations
 - 2.1.1.2.3. Les décisions de remise
- 2.1.2. LE FONCTIONNEMENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION
 - 2.1.2.1. Nomination et rôle du président
 - 2.1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration
 - 2.1.2.2.1. Règles de convocation
 - 2.1.2.2.2. Règles de quorum
 - 2.1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration
 - 2.1.2.3.1. Le relevé des délibérations et les délibérations
 - 2.1.2.3.2. La note de présentation budgétaire et le rapport de gestion de l'ordonnateur
 - 2.1.2.3.3. Le compte rendu de séance

2.2. LES INSTANCES DE CONCERTATION

- 2.2.1. DIALOGUE SOCIAL
- 2.2.2. CONSEIL DE PERFECTIONNEMENT

2.3. LE DIRECTEUR DU CREPS

- 2.3.1. CONDITIONS DE NOMINATION
- 2.3.2. SES COMPETENCES
 - 2.3.2.1. En qualité d'organe exécutif de l'établissement
 - 2.3.2.2. En qualité de représentant de l'État au sein du CREPS
 - 2.3.2.3. Relations avec la région
 - 2.3.2.4. Le directeur du CREPS peut déléguer sa signature
 - 2.3.2.4.1. Principes généraux
 - 2.3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature
 - 2.3.2.5. Le directeur du CREPS ne peut pas déléguer ses pouvoirs
- 2.3.3. INTERIM

2.3.4. PASSATION DE SERVICE ENTRE DIRECTEURS DE CREPS

- 2.3.4.1. Circonstances justifiant cette procédure
- 2.3.4.2. Objet et modalités de la procédure
- 2.3.4.3. Le rapport du directeur sortant
 - 2.3.4.3.1. Le contenu du rapport
 - 2.3.4.3.2. La communication du rapport
- 2.3.4.4. Le procès-verbal

2.4. LE DIRECTEUR ADJOINT DE CREPS

2.5. L'ORDONNATEUR

2.5.1. LA SEPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE

- 2.5.1.1. Énoncé du principe
- 2.5.1.2. Justification du principe
 - 2.5.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics
 - 2.5.1.2.2. La répartition des fonctions
- 2.5.1.3. Fonctions respectives de l'ordonnateur et de l'agent comptable
 - 2.5.1.3.1. L'ordonnateur
 - 2.5.1.3.2. L'agent comptable

2.5.2. SANCTION AU NON RESPECT DU PRINCIPE DE SEPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE : LA GESTION DE FAIT

- 2.5.2.1. L'ingérence dans le recouvrement des recettes
- 2.5.2.2. Le maniement et l'extraction irrégulière des fonds de l'établissement

2.6. L'AGENT COMPTABLE

2.6.1. LES FONCTIONS D'AGENT COMPTABLE

- 2.6.1.1. L'agent comptable est un comptable public
- 2.6.1.2. L'agent comptable, collaborateur du directeur de CREPS

2.6.2. LA NOMINATION DE L'AGENT COMPTABLE

- 2.6.2.1. NOMINATION
- 2.6.2.2. PRESTATION DE SERMENT

2.6.3. INSTALLATION ET REMISE DE SERVICE

- 2.6.3.1. Conditions préalables
- 2.6.3.2. Procédures

2.6.4. ORGANISATION DES SERVICES DE L'AGENT COMPTABLE

- 2.6.4.1. Le groupement comptable national
 - 2.6.4.1.1. Définition et prérequis à la constitution d'un groupement comptable
 - 2.6.4.1.2. Formalisation de la mise en place du groupement comptable
 - 2.6.4.1.3. Point d'attention sur la position et la rémunération de l'agent comptable

2.6.5. MANDATAIRES ET INTERIM

- 2.6.5.1. Les mandataires
- 2.6.5.2. L'agent comptable intérimaire

2.6.6. DESIGNATION DES REGISSEURS

2.6.7. CONTROLE DE LA GESTION DE L'AGENT COMPTABLE

2.6.8. LA RESPONSABILITE DE L'AGENT COMPTABLE

- 2.6.8.1. Les opérations génératrices de responsabilité
- 2.6.8.2. L'étendue de la responsabilité, cas d'engagement de la responsabilité
- 2.6.8.3. Procédure devant la Cour des comptes
- 2.6.8.4. Cas particulier : la mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable défaillant
- 2.6.8.5. Les amendes
- 2.6.8.6. Saisine de la justice (rappel)

CHAPITRE 3 - LES CONTROLES

3.1. LE CONTROLE DES ACTES RELATIFS AU FONCTIONNEMENT GENERAL DE L'ETABLISSEMENT

- 3.1.1. LE MINISTRE CHARGE DES SPORTS
- 3.1.2. LE REPRESENTANT DE L'ETAT EN REGION

3.2. LE CONTROLE DES ACTES RELATIFS A LA PROCEDURE BUDGETAIRE

3.3. LES CHAMBRES REGIONALES DES COMPTES

- 3.3.1. MISSIONS ET COMPETENCES DES CHAMBRES REGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES
 - 3.3.1.1. Examens de gestion
 - 3.3.1.2. Attributions administratives
 - 3.3.1.2.1. En matière budgétaire

- 3.3.1.2.2. Autres attributions administratives
- 3.3.2. ORGANISATION DES CHAMBRES REGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

3.4. L'INSPECTION GENERALE DE L'EDUCATION DU SPORT ET DE LA RECHERCHE

3.5. L'INSPECTION DE L'APPRENTISSAGE

CHAPITRE 4 - LES PERSONNELS

4.1. CADRE GENERAL

4.2. LES DIFFERENTES CATEGORIES DE PERSONNELS

- 4.2.1. LES FONCTIONNAIRES TITULAIRES AFFECTES DANS L'ETABLISSEMENT
- 4.2.2. LES AGENTS NON TITULAIRES DE L'ETAT
 - 4.2.2.1. Cas particulier des assistants d'éducation
 - 4.2.2.2. Cas particulier des vacataires
- 4.2.3. LES PERSONNELS EXERCANT LES COMPETENCES DEVOLUES A LA REGION

4.3. LE FORMALISME DES CONTRATS

4.4. L'ADHESION AU REGIME D'ASSURANCE CHOMAGE

4.5. DEONTOLOGIE ET DROITS ET OBLIGATIONS DES AGENTS PUBLICS

CHAPITRE 5 – LE PATRIMOINE

5.1. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS

- 5.1.1. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LA REGION
- 5.1.2. LES BIENS MEUBLES A LA CHARGE DE L'ÉTAT
- 5.1.3. LES AUTRES BIENS MEUBLES ACQUIS PAR L'ETABLISSEMENT
- 5.1.4. LES BIENS MEUBLES AFFECTES EN APPLICATION D'UNE CONVENTION AVEC UN PARTENAIRE PRIVE
- 5.1.5. LES CESSIONS DE BIENS MOBILIERS PROPRIETE DE L'ETABLISSEMENT
- 5.1.6. LES CESSIONS GRATUITES DE BIENS MEUBLES

5.2. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS IMMOBILIERS

- 5.2.1. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT A LA REGION
 - 5.2.1.1. Le transfert de propriété des biens immobiliers des CREPS
 - 5.2.1.2. Les cessions de biens immobiliers des CREPS, propriétés de la région
 - 5.2.1.2.1 Les cessions après déclassement
 - 5.2.1.2.2 Les cessions sans déclassement
- 5.2.2. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT AU CREPS
 - 5.2.2.1. Les acquisitions de biens immobiliers par les CREPS
 - 5.2.2.2. Les cessions de biens immobiliers des CREPS
- 5.2.3. LE REGIME DE PROPRIETE DES BIENS COFINANCES

5.3. LA DESAFFECTATION ET LE DECLASSEMENT DES BIENS : LA DISSOLUTION DU CREPS

- 5.3.1. DEFINITION.
- 5.3.2. POUR LES BIENS APPARTENANT EN PROPRE A UN CREPS
- 5.3.3. POUR LES BIENS N'APPARTENANT PAS EN PROPRE A UN CREPS

5.4. LA PRISE EN LOCATION D'IMMEUBLES

- 5.4.1. DISPOSITIONS GENERALES
- 5.4.2. LE BAIL EMPHYTEOTIQUE

5.5. LES BIENS HISTORIQUES ET CULTURELS

CHAPITRE 1 – GENERALITES

1.1. CREATION, FERMETURE

Les centres de ressources, d'expertise et de performance sportive sont créés ou fermés par arrêté du ministre chargé des sports sur proposition de la région, chaque région ayant vocation à accueillir au moins un CREPS sur son territoire (article L. 114-1 du code du sport). L'arrêté qui crée un CREPS en fixe la dénomination et le lieu d'implantation.

Chaque CREPS peut être constitué d'un ou plusieurs sites, les sites n'ayant pas la personnalité morale dont seul est doté le CREPS dans lequel ils sont inclus.

1.2. STATUT, MISSIONS, COMPETENCES, CONTROLE

1.2.1. STATUT

Etablissement public local de formation dans les domaines du sport, de la jeunesse et de l'éducation populaire, le CREPS est une personne morale de droit public, distincte de l'autorité qui l'a créée, dotée de la capacité juridique et de l'autonomie financière et chargée d'une mission déterminée par la loi qui a créé la catégorie à laquelle il appartient.

Né de la promulgation de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe), ce statut particulier d'établissement public local s'attache à concilier deux objectifs complémentaires :

- conforter et renforcer l'ancrage local d'un réseau d'établissements capables à la fois d'assurer des missions nationales en matière de sport de haut niveau, de service public de formation et d'expertise ;
- et répondre aux besoins des territoires en matière d'animation sportive régionale, de formation et d'équipements sportifs.

Pouvant être constitués d'un ou plusieurs sites, ils sont administrés par un organe délibérant, le conseil d'administration (CA), qui comprend cinq collèges (représentants de l'Etat, représentants des collectivités territoriales, représentants du mouvement sportif, d'associations de jeunesse et d'éducation populaire ou d'organismes partenaires du centre, personnalités qualifiées et représentants du personnel, des sportifs et des stagiaires élus au sein du centre) et sont dirigés par un directeur, nommé par le ministre chargé des sports après avis du président de région. Le directeur représente l'Etat au sein de l'établissement.

1.2.2. MISSIONS

Indépendamment des règles de partage des charges entre Etat et région, la loi instituant le nouveau statut des CREPS a également défini un partage de leurs missions. Les articles L.114-2 et L.114-3 du code du sport précisent cette répartition.

D'autres missions des CREPS ont été définies par le pouvoir réglementaire et sont codifiées aux articles R. 114-1 à R. 114-3 du code du sport.

Depuis la publication du décret n° 2022-1467 du 24 novembre 2022 relatif aux centres de ressources, d'expertise et de performance sportive, les CREPS ont pour mission assurer la mise en œuvre au niveau régional de la stratégie nationale du sport de haut niveau fixée par l'Agence nationale du sport. Ils accueillent les maisons régionales de la performance implantées au sein des CREPS et participent à l'accompagnement socio-professionnel des sportifs, l'optimisation de la performance, l'accompagnement paralympique, l'analyse de la performance et la montée en compétence de l'encadrement des sportifs ciblés par l'Agence nationale du sport.

Les CREPS sont des établissements pouvant participer directement à la mise en œuvre des politiques sportives des régions. Ils permettent de renforcer les actions de développement du tissu associatif sportif (accueil de stages sportifs, formation fédérale des cadres, arbitres et juges, ...) et de détection des sportifs régionaux à

potentiel (création de pôles régionaux), ceci en lien avec les organes fédéraux locaux (ligues et comités régionaux). Les régions peuvent également y développer les synergies naturelles qui existent entre les CREPS et les compétences des régions en matière de formation professionnelle, d'apprentissage ou d'accompagnement des jeunes dans l'emploi.

Le statut des CREPS tire ainsi sa spécificité :

- d'une part, de la nature des compétences partagées entre Etat et région (répartition des charges, voir ci-après) ;
- et d'autre part, de la possibilité qu'il a de se voir confier, au nom de la région, l'exercice de missions relevant de la politique sportive régionale.

1.2.3. COMPETENCES

En application du transfert de compétences défini par la loi précitée, les régions, propriétaires des locaux et des biens immobiliers des CREPS, sont chargées en vertu de l'article L. 114-5 du code du sport de :

- de la construction, de la reconstruction, de l'extension et des grosses réparations des locaux et infrastructures ;
- de l'entretien général et technique et du fonctionnement, à l'exception des dépenses liées à l'exercice des missions d'encadrement des mineurs, de pédagogie et d'expertise ;
- de l'acquisition et de la maintenance des équipements à l'exception des matériels et logiciels informatiques nécessaires à l'exercice des missions d'Etat ;
- de l'accueil, de la restauration et de l'hébergement au sein des centres ainsi que de la gestion et la rémunération des personnels affectés à ces fonctions
-

La région assure le recrutement, la gestion et la rémunération des personnels des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive exerçant les compétences susmentionnées (article L. 114-6 du code du sport).

L'Etat a quant à lui la charge de la rémunération des autres agents des CREPS (notamment ceux chargés de la gestion administrative de l'établissement, du sport de haut niveau et des formations), ainsi que les dépenses de fonctionnement liées à la pédagogie, à la recherche et à l'expertise dans les domaines du sport, de la jeunesse et de l'éducation populaire. En matière d'équipement, il assume la charge de l'acquisition et de la maintenance des matériels et logiciels informatiques nécessaires à l'exercice des missions d'Etat. Enfin, il conserve la responsabilité de l'encadrement et de la surveillance des sportifs et stagiaires.

1.2.4. CONTROLE

Les CREPS sont régis par les dispositions cumulées :

- du livre Ier, titre Ier, chapitre IV des parties législative et réglementaire du code du sport,
- du titre I du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP),
- du titre IV du livre Ier de la quatrième partie du code général des collectivités territoriales.

Les actes du centre (délibérations, décisions), établissement public local de formation, sont ainsi soumis à un régime de tutelle basé sur le contrôle a posteriori. Ces différents contrôles sont exercés par deux autorités distinctes :

- l'Etat, dont la tutelle s'organise de façon partagée entre ministre chargé des sports, préfet et recteur de région académique ;
- et la région, en qualité de collectivité territoriale de rattachement.

En application des dispositions du code du sport (articles L. 114-13, R. 114-13 et suivants), l'organisation de la tutelle de l'Etat sur les CREPS comprend plusieurs niveaux :

- celui de la tutelle stratégique, exercée par le ministre chargé des sports sur tous les actes concernant l'exercice des missions au nom de l'Etat ; il s'agit là de vérifier qu'en termes de pilotage de l'établissement (projet d'établissement, règlement intérieur, dialogue social), et de gestion des moyens délégués par l'Etat (ressources humaines, recrutements sur besoins permanents), les actes du CA et les décisions du directeur ne sont ni contraires aux lois et règlements (contrôle de la légalité des actes qui s'apparente à un contrôle de conformité), ni de nature à porter atteinte au fonctionnement du service public du sport (contrôle d'opportunité) ;

- celui de la tutelle réglementaire, exercée par le représentant de l'Etat dans la région (préfet) sur les actes relatifs à la passation de conventions, dont les marchés, et les actes relatifs au fonctionnement des établissements, correspondant aux compétences dévolues à la région (contrôle de la légalité¹) ;
- enfin celui de la tutelle budgétaire, exercée par le recteur de région académique assisté par le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports conformément au décret n° 2020-1542 du 9 décembre 2020 et la région sur l'ensemble des actes relatifs au budget, à ses modifications et au compte financier.

Enfin, les comptes des CREPS peuvent par ailleurs faire l'objet d'un contrôle des comptes et d'un examen de gestion par les chambres régionales des comptes.

1.3. PERSONNALITE JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIERE

1.3.1. PERSONNALITE JURIDIQUE

1.3.1.1. Caractéristiques générales

Dotés de la personnalité juridique, les CREPS sont soumis aux droits et obligations qui en résultent. En tant que personne morale, le CREPS constitue un organisme administratif chargé de la gestion d'un service public. Il est soumis aux obligations du droit public et dispose de prérogatives de puissance publique qu'il lui appartient de mettre en œuvre pour la réalisation de ses missions, dans le domaine de compétence qui lui a été assigné par la loi.

Le CA est la seule instance décisionnelle qui règle, par ses délibérations (cf. point 2.1.1.1), les affaires du centre (art. R.114-10 du code du sport). Il a vocation à en déterminer les grandes orientations et à en valider la réalisation dans le respect de la légalité.

1.3.1.2. Participation à des groupements d'intérêt public

Le CREPS peut être membre de groupements de type groupement d'intérêt public (GIP). Les diverses participations sont soumises conjointement aux règles de droit spécifiques applicables à ces différents organismes et à celles propres aux CREPS.

Les GIP correspondent à la mise en commun de moyens par des personnes morales de droit public et éventuellement de droit privé pour réaliser un programme ou gérer des équipements d'intérêt commun nécessaires à ces activités (cf. titre III sur les aspects comptables).

Les GIP sont régis par les articles 98 à 122 de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit. Le décret n° 2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public précise les modalités d'approbation de la convention constitutive ainsi que le fonctionnement des GIP. Dans le cas où la convention constitutive a fait le choix d'un statut de droit public pour ses agents, le régime applicable est fixé par le décret n° 2013-292 du 5 avril 2013 relatif au régime de droit public applicable aux personnels des groupements d'intérêt public.

1.3.2. AUTONOMIE FINANCIERE

L'autonomie financière se traduit par l'existence d'un budget propre au CREPS, distinct de celui de la collectivité de rattachement. Elle repose sur les principes suivants :

- des ressources propres et le choix de leur emploi ;
- une gestion autonome des recettes et des dépenses ;
- une capacité d'acquisition, de gestion et d'aliénation du patrimoine.

L'ensemble de ces prérogatives relève des délibérations du CA, dans le respect du statut du centre (part des

¹ Il s'agit ici d'un contrôle de la légalité des actes concernés qui s'apparente, sur certains aspects, au contrôle de légalité exercé par le préfet sur les actes pris par les autorités régionales (articles L. 4141-1 du CGCT et suivants) mais qui diffère à la fois sur la liste des actes concernés et sur l'acquisition du caractère exécutoire des actes concernés.

ressources propres affectées aux charges régionales, part des ressources propres affectées aux autres charges) et des règles de la comptabilité publique.

CHAPITRE 2 - LES ACTEURS DE LA GESTION DE L'ÉTABLISSEMENT

Partie liminaire : LA REFORME DE LA RESPONSABILITE FINANCIERE DES GESTIONNAIRES PUBLICS

L'ordonnance du 23 mars 2022² relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics réforme en profondeur la responsabilité des ordonnateurs et des comptables publics. À compter du 1^{er} janvier 2023, elle supprime le régime de responsabilité personnelle et pécuniaire spécifique des comptables et rénove le régime commun à l'ensemble des agents publics (ordonnateurs et comptables) qui prévalait dans le cadre de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF)³.

Le terme de gestionnaire s'applique à l'ensemble des acteurs publics qui mettent en œuvre un budget, au service d'une entité, par le biais des compétences qu'ils exercent au nom et pour le compte d'une personne morale de droit public ou d'un service chargé d'une mission de service public. Il recouvre de nombreux acteurs et fonctions : ordonnateurs, comptables, tutelles, etc.

Le nouveau régime s'inscrit dans la continuité de celui de la Cour de discipline budgétaire et financière. Il sanctionne les responsables en titre et non les agents dont l'action se limite à appliquer les directives ou à suivre les instructions⁴.

L'objectif principal de la réforme est fondamentalement d'assurer une plus grande responsabilisation des gestionnaires publics, en limitant l'intervention du juge financier aux fautes les plus graves, tout en renforçant le contrôle interne, ainsi que la responsabilité managériale.

Sans préjudice de la politique de poursuites qui sera définie par la Cour des comptes, les principales caractéristiques du nouveau régime sont les suivantes :

Le régime limite l'office du juge concernant l'infraction générique aux cas d'une gravité avérée, là où auparavant le juge pouvait être amené à connaître des cas de méconnaissance de règles formelles et procédurales avec moins d'enjeu.

Il rappelle à l'employeur public sa responsabilité managériale, en miroir du resserrement du champ juridictionnel. Il conforte le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables.

Il normalise l'organisation juridictionnelle en créant une instance d'appel

Les points clés de la réforme sont :

- le nouveau régime ne modifie pas le champ des justiciables par rapport à celui de la CDBF ;
- la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable est supprimée, ainsi que le jugement des comptes ;
- le régime de la responsabilité financière des gestionnaires publics (RGP) se substitue à celui de la RPP en s'appuyant sur une typologie d'infractions qui se décline comme suit :

1/ l'infraction dite « générique » posée par l'article L131-9 du code des juridictions financières (CJF) :

De manière générale, un justiciable s'expose à une mise en cause de sa responsabilité lorsque, par une infraction aux règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses ou à la gestion des biens de l'État, des collectivités, établissements et autres organismes, il a commis une faute grave ayant généré un préjudice financier significatif. Le caractère significatif du préjudice financier est apprécié en tenant compte de son montant au regard du budget de l'entité ou du service relevant de la responsabilité du justiciable.

2/ les infractions dites « spécifiques » :

Plus spécifiquement, un justiciable peut être sanctionné lorsque ses agissements conduisent à la commission des infractions suivantes :

- la faute de gestion ayant causé un préjudice financier significatif (L.131-10 du CJF) : cette infraction concerne exclusivement les dirigeants des EPIC et des entreprises publiques ;
- l'avantage injustifié, pécuniaire ou en nature, procuré à une personne morale, à autrui, ou à lui-même, en méconnaissance de ses obligations et par intérêt personnel direct ou indirect (L.131-12 du CJF) ;
- la gestion de fait, y compris pour les élus et les ministres (L.131-15 du CJF) ;

² Ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics.

³ Des mesures transitoires pour les affaires en cours sont prévues : le principe du régime le moins répressif s'applique.

⁴ Des mécanismes exonérateurs de responsabilité sont expressément prévus aux articles L. 131-5 du CJF (agents placés sous l'autorité d'un supérieur hiérarchique justiciable) et L. 131-6 du CJF (agents disposant d'un ordre écrit préalable émanant d'une autorité non justiciable).

- l'inexécution d'une décision de justice prononçant une condamnation pécuniaire (L.131-14) et l'inexécution d'une décision provoquant la condamnation à des d'astreintes.

3 / les infractions dites « formelles » (article L.131-13 du CJF) :

En outre, le CJF maintient les trois infractions suivantes :

- l'absence de production des comptes ;
- l'engagement d'une dépense, sans respecter les règles applicables en matière de contrôle budgétaire portant sur l'engagement des dépenses ;
- l'engagement d'une dépense, sans en avoir le pouvoir ou sans avoir reçu délégation à cet effet.

Enfin, afin d'améliorer l'exécution des dettes publiques, une nouvelle infraction est créée pour sanctionner les agissements faisant échec à la procédure de mandatement d'office.

- La réforme porte également sur les sanctions. Elles sont désormais plafonnées à un montant maximal de 6 mois de rémunération et à 1 mois pour les infractions plus formelles mentionnées ci-dessus. Le juge appréciera de manière individuelle et proportionnée les montants des sanctions.

- Une juridiction unifiée (la chambre du contentieux de la Cour des comptes) composée de membres de la Cour des comptes et de magistrats des chambres régionales et territoriales des comptes est chargée de la répression des fautes en première instance. Une instance d'appel est introduite, composée de membres de la Cour des comptes, du Conseil d'État et de deux personnalités qualifiées. Le Conseil d'État reste juge de cassation.

Contrairement au régime de la RPP des comptables publics, le nouveau régime de responsabilité est répressif, comme l'était celui de la CDBF. Il a pour objectif de sanctionner une faute et non de réparer un préjudice financier.

Les conséquences de la réforme :

- Portant atteinte à l'ordre public financier, les infractions visées par l'ordonnance du 23 mars 2022 sont sanctionnées par des amendes non rémissibles.
- Il ne s'agit pas d'un transfert de responsabilité des comptables vers les ordonnateurs mais, par la suppression de la RPP spécifique aux seuls comptables, d'un rééquilibrage des mécanismes. Les différents acteurs sont soumis au même et unique régime et répondront de leurs actes.
- Les acteurs de la chaîne financière pourront recentrer leurs contrôles sur les enjeux réels et développer la responsabilité managériale pour les fautes que le juge financier ne sera pas amené à sanctionner. Chaque structure doit pouvoir identifier les risques ou les situations anormales afin de pouvoir les corriger et assurer la qualité de ses procédures.
- La réforme implique donc une adaptation du contrôle interne : maîtrise des risques et sécurisation accrue des processus, au regard des enjeux identifiés. La réforme vise à renforcer le fonctionnement de la chaîne financière et s'inscrit dans le sens d'un contrôle interne financier mieux priorisé et hiérarchisé. Les gestionnaires publics devront pouvoir s'appuyer sur des outils de diagnostic, de contrôle interne, de maîtrise des risques et d'audit interne de la chaîne financière, ainsi que sur la définition de leviers managériaux.

Ainsi, la fin du régime de RPP des comptables publics ne remet pas en cause l'étendue et l'exclusivité des fonctions dévolues à l'agent comptable définies par l'article 18 du décret du 7 novembre 2012.

Cette réforme ne modifie pas les contrôles que l'agent comptable est tenu d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine, prévus par les articles 19 et 20 du décret GBCP. En outre, l'agent comptable n'est pas responsable des opérations qu'il a effectuées sur réquisition régulière de l'ordonnateur.

Le décret n°2022-1605 du 22 décembre 2022 portant application de l'ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics et modifiant diverses dispositions relatives aux comptables publics supprime les dispositions relatives aux différents régimes de responsabilité personnelle et pécuniaire, précise les modalités du nouveau régime de responsabilité financière des gestionnaires publics et adapte les procédures dans le cadre de ce changement de régime de responsabilité.

Sont supprimées : toutes les références au jugement des comptes, à l'apurement administratif des comptes, aux réserves pouvant être formulées par les comptables à l'occasion de leur installation ainsi que leur obligation de cautionnement.

La fin du jugement des comptes se traduit par la suppression de la transmission automatique des comptes et pièces justificatives à la Cour des comptes et aux CRTC. Les modalités de production des comptes et des pièces justificatives, les modalités de conservation et d'archivage sont précisées par arrêté.

Le décret supprime également la prestation de serment des comptables devant le juge des comptes au profit d'une prestation de serment devant l'autorité administrative prévue à l'article 14-1 du décret GBCP.

Enfin, le décret précise les conditions de mise en œuvre de la possibilité de signalement du comptable à l'ordonnateur de faits susceptibles de constituer une infraction au titre de l'article L. 131-9 de l'ordonnance précitée.

Toutes ces dispositions sont venues modifier le décret GBCP et, le cas échéant le code du sport.

2.1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

2.1.0 LA COMPOSITION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

2.1.0.1 Format général de 20 membres et de 25 pour quatre établissements

L'article L. 114-10 du code du sport, dans sa rédaction issue de l'article 28 de la loi du 7 août 2015 précitée, dispose que les CREPS sont administrés par un CA composé, selon l'importance ou la spécificité de l'établissement, de vingt ou de vingt-cinq membres.

L'article R. 114-4 a précisé les notions d'importance et de spécificité de certains CREPS, au regard notamment du nombre de leurs sites ou de leur champ d'intervention et il a renvoyé à un arrêté ministériel le soin de fixer le nombre des membres des CREPS.

2.1.0.1.1 Détail de la composition à 20 membres

Les CA de treize CREPS sont composés des 20 membres suivants :

A. **Six** représentants des collectivités territoriales :

- Le président du conseil régional de la région où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- Le président du conseil départemental du département où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- Le président de l'établissement public de coopération intercommunale doté d'une compétence en matière sportive ou, à défaut, le maire de la commune d'implantation du siège du CREPS, ou leurs représentants ;
- Trois conseillers régionaux désignés par l'organe délibérant de la région, ou, si ce dernier en décide ainsi, un ou deux conseillers régionaux désignés dans les mêmes conditions et un ou deux élus d'une ou deux collectivités autres de celles où se situe le siège du CREPS et désignées par le même organe ;

B. **Trois** représentants du mouvement sportif, d'associations de jeunesse et d'éducation populaire ou d'organismes partenaires du CREPS :

- Un président de fédération sportive désigné par le président du Comité national olympique et sportif français (ou son suppléant) ;
- Le président du comité régional olympique et sportif dont le ressort territorial inclut le siège du CREPS ou son représentant ;
- Un représentant d'associations de jeunesse et d'éducation populaire ou d'organismes partenaires du CREPS (ou son suppléant) ;

C. **Deux** personnalités qualifiées désignées par le président du conseil régional, dont un chef d'entreprise ou cadre dirigeant d'entreprise ;

D. **Cinq** représentants du personnel, des sportifs et des stagiaires élus au sein du CREPS :

- Un représentant des personnels pédagogiques (ou son suppléant) ;
- Un représentant des personnels administratifs et des personnels médicaux ou paramédicaux (ou son suppléant) ;
- Un représentant des personnels ouvriers, techniques et de service (ou son suppléant) ;
- Un représentant des sportifs accueillis dans le CREPS (ou son suppléant) ;
- Un représentant des stagiaires en formation (ou son suppléant) ;

E. **Quatre** représentants de l'Etat :

- Le préfet de région ou son représentant ;
- Le recteur de la région académique où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- Deux autres agents de l'Etat (ou leurs suppléants) exerçant les missions définies à l'article L. 131-12 du code du sport, dont au moins un conseiller technique sportif affecté au rectorat de région académique couvrant le territoire d'implantation du CREPS ;

2.1.0.1.2 Détail de la composition à 25 membres

Le CA des CREPS de La Réunion, de Montpellier, de Pointe-à-Pitre et de PACA est composé des 25 membres suivants (en gras les différences) :

A. **Sept** représentants des collectivités territoriales :

- Le président du conseil régional de la région où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- Le président du conseil départemental du département où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- Le président de l'établissement public de coopération intercommunale doté d'une compétence en matière sportive ou, à défaut, le maire de la commune d'implantation du siège du CREPS, ou leurs représentants ;
- **Quatre** conseillers régionaux désignés par l'organe délibérant de la région, ou, si ce dernier en décide ainsi, un ou deux conseillers régionaux désignés dans les mêmes conditions et un ou deux élus d'une ou deux collectivités autres de celles où se situe le siège du CREPS et désignées par le même organe ;

B. **Quatre** représentants du mouvement sportif, d'associations de jeunesse et d'éducation populaire ou d'organismes partenaires du CREPS :

- Un président de fédération sportive désigné par le président du Comité national olympique et sportif français (ou son suppléant) ;
- Le président du comité régional olympique et sportif dont le ressort territorial inclut le siège du CREPS ou son représentant ;
- **Deux** représentants d'associations de jeunesse et d'éducation populaire ou d'organismes partenaires du CREPS (ou son suppléant) ;

C. **Trois** personnalités qualifiées désignées par le président du conseil régional, dont un chef d'entreprise ou cadre dirigeant d'entreprise ;

D. **Six** représentants du personnel, des sportifs et des stagiaires élus au sein du CREPS :

- Un représentant des personnels pédagogiques (ou son suppléant) ;
- **Deux** représentants des personnels administratifs et des personnels médicaux ou paramédicaux (ou son suppléant) ;
- Un représentant des personnels ouvriers, techniques et de service (ou son suppléant) ;
- Un représentant des sportifs accueillis dans le CREPS (ou son suppléant) ;
- Un représentant des stagiaires en formation (ou son suppléant) ;

E. **Cinq** représentants de l'Etat :

- Le préfet de région ou son représentant ;
- Le recteur de la région académique où se situe le siège du CREPS ou son représentant ;
- **Trois** autres agents de l'Etat (ou leurs suppléants) exerçant les missions définies à l'article L. 131-12 du code du sport, dont au moins un conseiller technique sportif affecté au rectorat de région académique couvrant le territoire d'implantation du CREPS ;

Quel que soit le format du CA, les principales règles suivantes fixées aux articles R. 114-4 et R. 114-10 du code du sport s'appliquent.

- Les membres du collège des personnalités qualifiées ne peuvent détenir un mandat de conseiller régional et les dispositions législatives relatives à la parité homme/femme sont applicables à ce collège (article R. 114-4 du code du sport).
- Les membres autres que ceux de droit et ceux élus au sein du CREPS sont nommés par arrêté du ministre chargé des sports (article R. 114-4 du code du sport).
- La durée des mandats des membres autres que les membres de droit est de quatre ans renouvelables. Leur mandat commence le jour de la première réunion qui suit le renouvellement des membres (article R. 114-7 du code du sport).

- Le ministre chargé des sports peut proroger le mandat de l'ensemble des membres du CA pour une durée maximale d'un an (article R. 114-7 du code du sport).
- Un membre du CA ne peut prendre part aux délibérations dans lesquelles ses intérêts personnels, professionnels ou financiers sont engagés (article R. 114-7 du code du sport)
- Le directeur, le ou les directeurs adjoints, l'agent comptable ainsi que toute personne dont la présence est jugée utile par le président assistent aux séances avec voix consultative (article R. 114-9 du code du sport).

2.1.1. LES COMPETENCES DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

2.1.1.1. Le cadre général

Le CA est l'organe délibérant du CREPS. Il est le support essentiel de l'exercice de la personnalité juridique ainsi que de l'autonomie financière et technique de l'établissement. Les compétences du CA sont définies par l'article R.114-10 du code du sport.

Ses délibérations portent notamment sur :

- le projet d'établissement,
- le contrat pluriannuel de performance signé avec l'Etat et la convention conclue avec la région ;
- le rapport annuel d'activité établi par le directeur ;
- l'organisation du centre et son règlement intérieur ;
- le budget initial, les budgets modificatifs, le cas échéant les budgets annexes, les autorisations d'emploi pour l'exercice, accompagnés de leurs notes de présentation ;
- le compte financier et l'affectation des résultats de l'exercice, accompagnés des rapports de l'ordonnateur et de l'agent comptable ;
- les admissions en non-valeur et les remises gracieuses, sous réserve de l'article R. 114-31 ;
- les contrats, conventions ou marchés ;
- les conditions générales de vente des produits et services fournis par l'établissement ;
- le barème de tarification des prestations proposées par le centre ;
- l'acceptation ou le refus des dons et legs ;
- les acquisitions, aliénations ou échanges d'immeubles, les baux emphytéotiques ;
- la participation à des groupements d'intérêt public ;
- l'acquisition ou la cession des valeurs mobilières ;
- les dépôts de marques, brevets et de tous titres de propriété intellectuelle ;
- les conditions générales de recrutement, d'emploi et de rémunération des agents contractuels rémunérés sur le budget du centre ;
- les actions en justice et les transactions, ainsi que le recours à l'arbitrage en cas de litiges nés de l'exécution de contrats passés avec des organismes étrangers ;
- les propositions d'attribution des concessions de logement, prévues à l'article R. 114-52 ;
- la création du comité social d'administration et, le cas échéant, de sa formation spécialisée en matière de santé, de sécurité et de conditions de travail, dans les conditions prévues aux articles R. 114-58 et R. 114-69 ;
- les propositions en matière de mission d'inspection santé et sécurité au travail, prévues à l'article R. 114-75 ;
- son propre règlement intérieur
- la stratégie annuelle de l'établissement relative aux enjeux sociaux et environnementaux.

2.1.1.1.1. Projet d'établissement

En application de l'article R.114-10 du code du sport, le CA adopte le projet d'établissement finalisé et présenté par le directeur du CREPS.

Egalement, le projet d'établissement intègre notamment :

- l'environnement dans lequel l'établissement se situe ;
- les missions et objectifs qui lui sont assignés (contrat pluriannuel de performance, convention signée avec la région) ;
- les moyens qu'il peut (ou envisage de) mobiliser ;

- les objectifs qu'il se fixe et les actions qui permettront d'atteindre ces objectifs ;
- les indicateurs de suivi, les outils d'évaluation et les modes de régulation des actions.

La délibération relative à son adoption est transmise au ministre chargé des sports (tutelle stratégique) pour approbation.

2.1.1.1.2. Rapport annuel d'activité

Le CA examine chaque année un rapport annuel d'activité présenté par le directeur du CREPS. Il porte sur le fonctionnement général de l'établissement, la mise en œuvre et les résultats du projet d'établissement. Il établit le bilan global annuel de l'ensemble des activités de l'établissement pour l'année écoulée.

Le rapport de synthèse est préparé par le directeur du CREPS au vu des travaux des différentes composantes de l'établissement, des différentes instances (notamment les comités sociaux d'administration d'établissement, le cas échéant leurs formations spécialisées en matière de santé, de sécurité et de conditions de travail, et conseil de la vie du sportif et du stagiaire). Ce document est adopté par délibération du CA.

2.1.1.1.3. Règlement intérieur

Le règlement intérieur de l'établissement est préparé par le directeur, puis présenté au comité CSA d'établissement pour avis. Cette procédure est obligatoire en raison des compétences des CSA fixées à l'article 48-1° du décret n° 2020-1427 du 20 novembre 2020 : textes relatifs au fonctionnement et à l'organisation d'un établissement public de l'Etat. Il est adopté ensuite par délibération du CA, et transmis au ministère (tutelle stratégique) pour approbation.

Selon les conditions propres à chaque CREPS, le règlement intérieur peut comprendre une partie commune (règles de vie, circulation, locaux, matériels, sécurité, prévention des risques, etc.) qui s'applique à l'ensemble des personnes présentes dans l'établissement et des parties complémentaires propres aux différents types de publics accueillis (pôles, stagiaires de formation professionnelle, apprentis, accueil de groupes).

Le règlement intérieur doit s'attacher à exprimer une volonté commune d'organiser la vie collective et l'acceptation des droits et obligations réciproques. Ces dispositions s'appliquent à tous les membres de la communauté d'établissement.

Le règlement intérieur doit être la manifestation de la capacité du centre à maîtriser son propre fonctionnement, à assurer sa part d'autonomie et à responsabiliser tous les publics qu'il accueille aux dispositions qui les concernent.

2.1.1.1.4. Budget et compte financier de l'établissement

Le CA adopte le budget prévisionnel de l'établissement (budget initial) et ses décisions modificatives (budgets rectificatifs). Il arrête le compte financier de l'établissement.

Les modalités de présentation et de vote du budget et du compte financier par le CA sont précisées dans le titre II de la présente réglementation relatif au budget du CREPS et à son exécution.

Le budget est un acte de prévision et d'autorisation des recettes et des dépenses, il doit être la traduction financière de la politique du CREPS ainsi que de ses orientations stratégiques.

2.1.1.1.5. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement

Hors les décisions qu'il a déléguées au directeur de l'établissement, le CA se prononce sur toute question concernant, sous quelque forme que ce soit, l'exercice de la personnalité juridique de l'établissement.

Il s'agit notamment de la passation de tous actes, conventions, contrats, adhésions à des groupements divers (notamment les groupements d'intérêt publics) qui engagent l'établissement.

Le CA fixe, dans le cadre des réglementations en vigueur, les conditions générales de recrutement, d'emploi et de rémunération des agents contractuels rémunérés sur le budget du centre.

2.1.1.6. Autorisation de certaines opérations

En application de l'article R.114-10 du code du sport, le CA autorise l'acquisition, la cession et l'aliénation des biens meubles et immeubles qui appartiennent au centre en propre ainsi que l'acceptation des dons et legs. Ces opérations doivent respecter les dispositions législatives et réglementaires relatives aux marchés publics et celles du code général de la propriété des personnes publiques.

2.1.1.7. Information du conseil d'administration

Le CA est informé de l'évolution et des orientations des politiques publiques, notamment dans le domaine du sport, de la formation professionnelle, de la jeunesse et de l'éducation populaire. Il est également informé des mesures en matière d'égalité professionnelle entre les femmes et les hommes, et plus globalement des éléments de planification et de bilans dans le cadre des politiques portées par le ministère chargé des sports et mises en œuvre au sein des CREPS.

2.1.1.2. Les cas particuliers

2.1.1.2.1. Les délégations au directeur

Le CA peut déléguer au directeur une partie des attributions mentionnées aux 8°, 11° et 17° de l'article R.114-10 du code du sport. Ces attributions sont respectivement :

- les contrats, conventions ou marchés,
- l'acceptation ou le refus des dons et legs,
- les actions en justice et les transactions, ainsi que le recours à l'arbitrage en cas de litiges nés de l'exécution de contrats passés avec des organismes étrangers.

Lorsque le CA décide de déléguer ces attributions au directeur, une délibération qui prévoit le champ de cette délégation (limites déterminées par le CA) ainsi que sa durée est adoptée.

Pour ces compétences déléguées au directeur par le CA, le directeur ne peut déléguer sa signature à ses adjoints, ou à d'autres fonctionnaires ou agents publics placés sous son autorité, qu'avec l'accord du CA. Le directeur devra ensuite assurer la publicité de cette décision au sein de l'établissement. Chaque délégation consentie par le directeur à l'un de ses collaborateurs l'est sous sa surveillance et sa responsabilité.

Pour l'ensemble des décisions prises en vertu d'une délégation du CA, le directeur en rend compte au CA lors de sa plus prochaine séance (articles R. 114-10 et R. 114-12 du code du sport).

2.1.1.2.2. Le barème de tarification des prestations

La compensation financière des compétences transférées à la région, pour les dépenses d'équipement et de fonctionnement à la charge de cette collectivité, s'opère par l'affectation d'une part des ressources propres de chaque CREPS.

Conformément aux dispositions prévues à l'article 133 de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015, le produit de cette part est garanti par l'Etat, sauf si sa diminution résulte d'une baisse du barème des tarifications des prestations servies par l'établissement, votée par le conseil d'administration et avec la majorité des voix des représentants de la région.

En conséquence, tout vote du conseil d'administration en faveur d'une baisse du barème des prestations délivrées par les CREPS devra également identifier la nature des votes de chacun des représentants de la région au sein du conseil d'administration afin que soit vérifié le respect ou non des conditions juridiques assurant la garantie du niveau des ressources propres des CREPS.

2.1.1.2.3. Les décisions de remise

Les décisions de remise gracieuse ou d'admission en non-valeur sont décidées par le conseil d'administration après avis conforme de l'agent-comptable, sauf lorsque cette décision concerne une dette de l'agent comptable.

Elles peuvent être prises par l'ordonnateur dans le cas où la créance est inférieure à un seuil fixé par le conseil d'administration (article R. 114-10 et R. 114-31 du code du sport).

2.1.2. LE FONCTIONNEMENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

2.1.2.1. Nomination et rôle du président

L'article R. 114-6 du code du sport dispose que le président du conseil d'administration est nommé par arrêté du ministre chargé des sports parmi les membres du collège des personnalités qualifiées, sur proposition du président du conseil régional. Il participe à la promotion des activités du centre en application du dernier alinéa de l'article R. 114-10 du code du sport. L'ajout de cette disposition permet d'éclairer le rôle du président de cette instance en cohérence avec le rôle dévolu au directeur, seul représentant de l'Etat au sein de l'établissement. Dans le strict cadre de cette mission de promotion des activités du CREPS, les déplacements du président du CA pourront faire l'objet d'un ordre de mission signé par le directeur permettant la prise en charge des frais afférents.

Une limite d'âge lui est opposable au moment de sa nomination (68 ans). La durée de son mandat, comme celle de l'ensemble des membres du conseil d'administration, est fixée à quatre ans renouvelables à compter du jour de la première réunion qui suit le renouvellement du conseil d'administration.

Le président convoque le conseil d'administration. Il dirige les débats et signe les actes (délibérations, vœux, procès-verbaux ...). Le secrétariat du président est assuré par l'établissement et les correspondances destinées au président sont adressées au siège du CREPS.

En cas d'empêchement du président, le conseil d'administration se réunit sous la présidence d'un des membres du conseil d'administration, désigné par le conseil d'administration, en priorité parmi le collège des personnalités qualifiées, et à défaut, parmi les autres membres du conseil d'administration. Le règlement intérieur du conseil d'administration doit prévoir les modalités de cette désignation.

2.1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration

L'article R.114-9 du code du sport détermine les règles de convocation du conseil d'administration et les règles de quorum applicables pour que le conseil délibère valablement.

2.1.2.2.1. Règles de convocation

Le conseil d'administration se réunit au moins deux fois par an sur convocation du son président qui fixe l'ordre du jour. L'ordre du jour et les documents s'y rapportant sont communiqués au moins huit jours à l'avance. Les suppléants ne sont convoqués au conseil d'administration et n'y participent qu'en cas d'empêchement momentané ou définitif du titulaire.

En cas d'empêchement d'assister au conseil d'administration, les membres empêchés peuvent, selon le titre en vertu duquel ils siègent :

- soit être représentés,
- soit être suppléés,
- soit donner pouvoir à un autre membre du conseil d'administration.

Le tableau suivant récapitule ces différents cas de figure.

Membres pouvant être représentés		Membres pouvant être suppléés		Membres pouvant donner pouvoir à un autre membre du conseil d'administration	
CA à 20 ou 25 membres		CA à 20 membres	CA à 25 membres	CA à 20 membres	CA à 25 membres
le président du conseil régional		le président de fédération sportive		Trois conseillers régionaux désignés (ou autre élu local)	Quatre conseillers régionaux désignés (ou autre élu local)
Le président du conseil départemental		Un représentant association JEP ou organisme partenaire	Deux représentants association JEP ou organisme partenaire	Deux personnalités qualifiées	Trois personnalités qualifiées
Le président de l'EPCI doté de la compétence sport ou, à défaut, le maire		Un représentant des personnels pédagogiques			
Le président du comité régional olympique et sportif		Un représentant des personnels administratifs, médicaux et paramédicaux	Deux représentants des personnels administratifs, médicaux et paramédicaux		
Le préfet de région		Un représentant des personnels ouvriers, techniques et de service			
Le recteur de la région académique		Un représentant des sportifs accueillis dans le centre ;			
		Un représentant des stagiaires en formation			
		Deux CTS	Trois CTS		
6 membres		9 membres	12 membres	5 membres	7 membres

Un membre qui peut être soit représenté soit suppléé ne peut pas donner pouvoir à un autre membre du conseil d'administration.

Par ailleurs, conformément aux dispositions des trois derniers alinéas de l'article R.114-9 du code du sport, assistent au conseil d'administration (CA) avec voix consultative :

- les présidents des conseils départementaux des départements où se situent des sites du centre, autres que celui où se situe le siège du centre (ou leurs représentants) ;
- les présidents des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une compétence en matière sportive des lieux d'implantation des sites autres que le siège du centre, ou à défaut les maires des communes concernées (ou leurs représentants),
- le directeur, le ou les directeurs adjoints, l'agent comptable ainsi que toute personne dont la présence est jugée utile par le président.

Précisions concernant la représentation du préfet de région et du recteur de région académique, membres de droit au titre du collège des représentants de l'Etat :

Sous réserve de son accord, le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports (DRAJES) peut être habilité à représenter le préfet de région au CA, puisqu'il dirige au sein du rectorat de région académique le service qui a pour mission d'assister l'autorité compétente pour le contrôle de la légalité des actes du CREPS (article 5-II 3° e du décret n° 2020-1542 du 9 décembre 2020).

Toutefois, dans le cas où le préfet de région souhaite être représenté par un autre fonctionnaire, par exemple un sous-préfet, le DRAJES peut alors représenter le recteur de région académique au titre des missions autres que le contrôle de la légalité énumérées à l'article 5 ainsi que pour les compétences prévues à l'article 6 du décret du 9 décembre 2020 précité.

Cependant, comme aucune disposition du code du sport ne permet au DRAJES de disposer de deux voix au CA, il convient que dans le cas où le DRAJES représente le préfet de région, un autre fonctionnaire soit désigné par le recteur pour le représenter à cette instance.

2.1.2.2. Règles de *quorum*

Le conseil d'administration ne peut valablement délibérer que si la moitié au moins de ses membres sont présents ou représentés durant toute la durée du CA (représentant, suppléant ou pouvoir reçu selon le cas) (article R114-9 du code du sport).

Si le *quorum* n'est pas atteint, le conseil d'administration est à nouveau convoqué avec le même ordre du jour dans un délai maximum de vingt-et-un jours. Il délibère alors valablement quel que soit le nombre de membres présents ou représentés.

2.1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration

Le conseil d'administration arrête son propre règlement intérieur lequel, en application du dernier alinéa de l'article R. 114-9 du code du sport, précise les cas dans lesquels et les modalités selon lesquelles le conseil d'administration peut se réunir par voie dématérialisée. Il peut notamment préciser les modalités de diffusion des documents préparatoires et des comptes rendus de ses réunions (dématérialisation, consultation sur place...), les règles de confidentialité applicables, les modalités de la mise en place de groupes de travail ou de commissions sur des sujets déterminés, etc. Lorsque de tels groupes sont institués, le conseil en fixe la composition, les modalités et l'étendue de la mission.

L'ordre du jour est présenté puis adopté en début de séance. Toute autre question proposée, relevant des attributions du conseil d'administration, adoptée à la majorité des membres, peut être inscrite à l'ordre du jour.

Les délibérations du conseil d'administration sont prises à la majorité des membres présents ou représentés.

Pour les délibérations qui portent sur une baisse du barème des prestations servies par le centre, celles-ci doivent être prises à une majorité qualifiée des membres présents ou représentés comportant au moins la majorité des voix des représentants de la région.

En cas de partage égal des voix, la voix du président du conseil d'administration est prépondérante.

Les membres du conseil d'administration sont soumis à l'obligation de discrétion, notamment en ce qui concerne la situation des personnes et les marchés.

Pour l'application de l'article L.114-14 du code du sport, il revient au directeur du CREPS, conformément à l'article R.114-12 du code du sport, d'assurer la transmission des actes du conseil d'administration, selon les modalités explicitées dans le chapitre 4 du présent titre.

Les différents documents liés aux travaux du conseil d'administration sont précisés ci-après.

2.1.2.3.1. Le relevé des délibérations et les délibérations

Le relevé récapitule l'ensemble des délibérations numérotées qui lui sont jointes. Celles-ci doivent comporter :

- la date de la séance du conseil d'administration ;
- le régime de contrôle auquel est soumis l'acte (contrôle de la légalité, contrôle budgétaire, autre) ;
- le visa des textes qui les fondent ;
- l'objet ;
- le contenu précis des décisions prises ou des avis rendus ;
- les éléments constitutifs de la validité de la délibération (convocation, quorum, avis préalables,

- modalités de vote, ...);
- les résultats des votes émis ;
- la signature du président du conseil.

Chaque délibération doit être accompagnée de l'ensemble des documents visés dans son contenu. Les délibérations doivent être publiées sur le site internet de l'établissement. Les règles de transmission ainsi que les délais les rendant exécutoires sont précisés au chapitre 4 du présent titre.

Le relevé des délibérations, distinct du compte rendu de séance, devra être revêtu de la signature du président du conseil d'administration et du directeur de l'établissement, représentant de l'État au sein du CREPS.

Les relevés de délibérations des conseils d'administration, les délibérations, accompagnées le cas échéant des documents visés dans leur contenu, et les pièces attestant du caractère exécutoire des délibérations, sont conservés chronologiquement dans un registre numérique ouvert à cet effet.

2.1.2.3.2. La note de présentation budgétaire et le rapport de gestion de l'ordonnateur

Le projet de budget est accompagné d'une note de présentation établie par le directeur du CREPS qui précise la situation financière de l'établissement et qui comporte par ailleurs les commentaires nécessaires à la compréhension ou à la justification des différentes inscriptions budgétaires. Elle est destinée à éclairer les membres du conseil d'administration, et les autorités de tutelle, sur la nature et sur les enjeux des décisions soumises à leur approbation.

Cette note revêt un intérêt stratégique elle expose la trajectoire budgétaire de l'établissement et dans le détail :

- explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de l'établissement, en s'appuyant notamment sur le tableau des dépenses par destination ;
- retrace les évolutions les plus significatives entre les comptes financiers des années N-2 et N-1, le dernier budget rectificatif de l'année en cours (N), et le budget proposé (N+1) ;
- justifie les prévisions de recettes et d'autorisations de dépenses au regard de l'activité de l'établissement, présente les déterminants de la dépense et les hypothèses de recettes selon des critères objectifs,
- analyse les équilibres généraux du budget et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote du conseil d'administration,
- commente les différents tableaux présentés au conseil d'administration pour vote et pour information,
- se conclut par un rappel des modalités d'évaluation de la participation régionale aux dépenses qui lui incombe, accompagné, pour information, des tableaux de mise en œuvre suivants :
 - tableau d'équilibre charges régionales / droit à compensation,
 - compte de résultat prévisionnel détaillé,
 - tableau de financement prévisionnel détaillé.

Le compte financier est présenté au conseil d'administration. L'ordonnateur explique à l'organe délibérant les écarts constatés entre les prévisions initiales et finales et leurs réalisations. L'agent comptable est ensuite entendu par le conseil d'administration.

2.1.2.3.3. Le compte rendu de séance

Le compte rendu de séance est établi par le chef d'établissement et signé par le président du conseil d'administration. Il retrace les débats, les délibérations, les avis et les résultats des votes émis.

Le directeur du CREPS transmet le compte rendu de séance ainsi établi aux autorités destinataires des actes et en assure la diffusion aux membres du conseil d'administration. Ce compte rendu de séance est porté à la connaissance des personnels de l'établissement, des sportifs résidents et des stagiaires en formation selon les modalités adoptées par le conseil d'administration dans son règlement intérieur.

Il est adopté dans sa forme définitive en premier point de l'ordre du jour de la plus prochaine séance du conseil d'administration.

2.2. LES INSTANCES DE CONCERTATION

2.2.1. DIALOGUE SOCIAL

Dans chaque CREPS sont obligatoirement installées les deux instances de concertation que sont :

- le conseil de la vie du sportif et du stagiaire (R. 114-14 et R. 114-15 du code du sport),
- le comité social d'administration (CSA) d'établissement et, le cas échéant, sa formation spécialisée (FS) en matière de santé, de sécurité et de conditions de travail (R. 114-57 à R. 114-61 du code du sport).

L'article R. 114-14 du code du sport renvoie au règlement intérieur du CREPS le soin de préciser la composition du conseil de la vie du sportif et du stagiaire (CVSS) en référence notamment au collège des représentants du personnel, des sportifs et des stagiaires élus au conseil d'administration (article R. 114-4 4°) dont le nombre varie de cinq à six selon le format du CA (20 ou 25 membres), auxquels s'ajoute un membre désigné par le directeur du CREPS parmi les entraîneurs des pôles implantés dans l'établissement, le directeur en personne ou son représentant et deux autres agents désignés par le directeur, ce qui fait un total de 9 ou 10 personnes.

Le même article précise la fréquence de réunion de ce conseil qui émet des avis sur les conditions de vie et d'entraînement au sein de l'établissement et peut proposer au directeur toute mesure de nature à favoriser les activités sportives, culturelles, sociales ou associatives des sportifs et des stagiaires.

L'article R. 114-57 pose le principe que chaque CREPS est doté d'un CSA et le cas échéant de sa FS, placés auprès de son directeur, dans les conditions prévues par le décret n° 2020-1427 du 20 novembre 2020.

En application de l'article 4-III de la loi n°2019-828 du 6 août 2019 de transformation de la fonction publique, la FS n'est obligatoire qu'à partir d'un seuil d'effectifs de 200 agents (précision donnée par le décret) ou, en deçà de ce seuil, si sa création est justifiée par l'existence de risques professionnels particuliers.

Même si ces instances ont exceptionnellement été créées par l'arrêté du 24 novembre 2022 modifié, les articles R. 114-58 et R. 60 maintiennent le principe que celles-ci sont normalement créées par délibération du conseil d'administration, sous réserve de remplir les conditions susdites s'agissant de la FS. Les articles R. 114-59 et R. 114-61 précisent qu'elles comprennent, en plus des représentants de l'administration et du personnel, un représentant de la région de rattachement du CREPS désigné par le président du conseil régional et que ce représentant peut coprésider le CSA et qu'il coprécide la FS.

2.2.2. CONSEIL DE PERFECTIONNEMENT

Pour les CREPS gestionnaires d'un CFA, ou dans les établissements où ont été ouvertes une ou plusieurs sections d'apprentissage, un conseil de perfectionnement est constitué auprès du conseil d'administration de l'établissement, conformément aux dispositions des articles R. 6233-31 à R. 6233-45 du code du travail.

Ce conseil de perfectionnement est, d'une manière générale, saisi ou tenu informé de l'ensemble des questions relatives à l'organisation et au fonctionnement du centre de formation d'apprentis et de la section d'apprentissage.

2.3. LE DIRECTEUR DU CREPS

2.3.1. CONDITIONS DE NOMINATION

L'article L.114-11 du code du sport énonce que le directeur du CREPS est nommé par arrêté du ministre chargé des sports, nomination soumise pour avis préalable au président de la région concernée.

Cette nomination s'effectue conformément aux dispositions prévues par l'article R. 114-11 du code du sport et du décret n° 2015-633 du juin 2015 relatif aux emplois de direction des CREPS et à leurs textes d'application. La procédure de recrutement aux emplois de direction des CREPS est fixée par l'instruction du 16 novembre 2022 publiée du BOENJS n°46 du 8 décembre 2022.

2.3.2. SES COMPETENCES

Le directeur du CREPS représente l'État au sein de l'établissement (code du sport, art. L. 114-11).

Il est responsable de la gestion pédagogique, administrative, technique, immobilière et financière de

l'établissement. Son autorité s'étend donc à tous les services de l'établissement et sur l'ensemble des personnes exerçant leur activité dans l'établissement, dans le respect de leur statut et sous réserves des dispositions de la convention établie avec la région pour les agents relevant de sa compétence.
Le directeur est l'organe exécutif de l'établissement (code du sport, art. R. 114-12).

2.3.2.1. En qualité d'organe exécutif de l'établissement

Il prépare et soumet au conseil d'administration le projet d'établissement du CREPS ainsi que son règlement intérieur.

Il prépare, signe et assure le suivi du contrat pluriannuel de performance conclu avec l'Etat (ministère chargé de sports) et de la convention d'objectifs et de moyens signée avec la région.

Il prépare les travaux du conseil d'administration, en réalisant les études préalables nécessaires et recueillant les avis des conseils demandés, et élabore le projet de budget de l'établissement en fonction des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la région de rattachement ainsi que dans la limite des ressources dont dispose l'établissement.

Il arrête la liste des sportifs admis dans l'établissement (pôles et structures d'entraînement permanentes) et exerce le pouvoir disciplinaire sur les sportifs et stagiaires accueillis dans l'établissement.

Il est ordonnateur des recettes et des dépenses de l'établissement du budget voté lorsque son caractère exécutoire est acquis.

Il recrute les agents non titulaires rémunérés sur le budget du centre. A ce titre, il conclut et signe les contrats de ces personnels. Il nomme à toutes les fonctions de l'établissement pour lesquelles aucune autre autorité n'a reçu le pouvoir de nomination.

Lorsque le conseil d'administration lui en a délégué l'attribution et dans les limites précisées par la délibération correspondante, le directeur de l'établissement conclut tout contrat, convention ou marché au nom de l'établissement. Dans ces limites, il exerce le pouvoir adjudicateur en matière de marchés. Il est souligné que la délibération relative à la délégation de cette compétence du conseil d'administration au directeur doit en déterminer le champ d'application ainsi que sa durée ; cette délibération ne peut donc être ni générale, ni absolue et elle doit être renouvelée en cas de changement du directeur ou de renouvellement du conseil d'administration.

Il transmet les actes de l'établissement dans les conditions fixées à l'article R. 114-13 du code du sport.

Conformément à l'article R. 114-12 du code du sport, il met en œuvre les délibérations du conseil d'administration dès lors qu'elles sont devenues exécutoires.

Le directeur du CREPS représente l'établissement en justice et à l'égard des tiers dans les actes de la vie civile.

Il rend compte de sa gestion au conseil d'administration et en informe la collectivité de rattachement (région) et le ministre chargé des sports.

2.3.2.2. En qualité de représentant de l'État au sein du CREPS

En liaison avec les autorités administratives compétentes, le directeur prend toutes dispositions pour assurer la santé, la sécurité, l'hygiène et la salubrité. Dans ce domaine, il veille à la bonne information des personnels et des usagers.

Représentant de l'État, il est le garant permanent du respect du droit dans le fonctionnement général et la gestion de l'établissement public. A ce titre, et notamment lorsqu'il transmet les délibérations du conseil d'administration, il lui appartient de faire connaître son avis à l'autorité concernée s'il estime que certaines délibérations sont soit contraires aux lois et règlements, soit de nature à porter atteinte au bon fonctionnement du service public du sport. Il en informe alors le conseil d'administration.

2.3.2.3. Relations avec la région

Dans le cadre de ses compétences, le directeur du CREPS est amené à établir des relations avec la région, collectivité locale de rattachement conformément aux dispositions de l'article L.114-16 du code du sport. Il convient que le directeur du centre informe le ministère chargé des sports de ses relations avec la collectivité de rattachement.

2.3.2.4. Le directeur du CREPS peut déléguer sa signature dans les conditions qu'il détermine et, s'agissant des compétences qui lui ont été déléguées par le conseil d'administration, sous réserve de l'accord de celui-ci. Comme cela a été évoqué supra (paragraphe 2.1.1.2.1)

S'agissant de ses compétences propres, il peut déléguer sa signature à son ou ses adjoints ou à d'autres fonctionnaires ou agents publics placés sous son autorité. Il en assure la publicité au sein de l'établissement (R. 114-12 dernier alinéa).

2.3.2.4.1. Principes généraux

La délégation de signature a uniquement pour objet de décharger le délégant d'une partie de sa tâche matérielle. Elle ne fait pas perdre à son auteur l'exercice de sa compétence et de ses responsabilités.

Acte intuitu personae, la délégation de signature tombe d'elle-même si un changement se produit, soit dans la personne du délégant, soit dans celle du délégataire.

La délégation de signature est fondée sur une relation de confiance entre le directeur et un ou plusieurs de ses collaborateurs. Elle constitue un des moyens de l'organisation du service particulièrement utile, notamment compte-tenu du nombre de sites ou de secteurs d'activités.

La sous-délégation, ou subdélégation, c'est à dire l'acte par lequel le délégataire transmettrait lui-même à une autre personne la charge qu'il a reçue est proscrite.

Acte de nature strictement administrative, la délégation de signature s'effectue par écrit et doit être notifiée aux personnes concernées. Elle comportera obligatoirement la signature du directeur du CREPS (délégant) et celle du délégataire (cf. *infra*).

2.3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature

Il convient de distinguer les actes de direction relatifs à la gestion financière du CREPS des actes de direction sans incidence financière.

Conformément à l'article R.114-12 du code du sport, le directeur du centre peut déléguer sa signature à son ou ses adjoints ou à d'autres fonctionnaires ou agents publics de l'établissement :

- pour les actes administratifs, sous réserve de l'accord du conseil d'administration pour certains actes (voir supra),
- pour les actes financiers, conformément aux dispositions de l'article 10 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 déjà cité.

Chaque délégation doit préciser clairement le(s) domaine(s) qu'elle englobe : ordonnancement, engagement et/ou liquidation, enveloppe, compte ou subdivision de compte concerné, plafonds des engagements autorisés (total des inscriptions budgétaires ou sommes maximales ligne par ligne), types de commandes réservées, etc. Elle portera la signature du délégataire. Il convient de prévoir également comment le délégataire rendra compte à l'ordonnateur.

Les décisions portant délégation doivent être notifiées aux personnes concernées et notamment à l'agent comptable. Leur publicité au sein du centre en est assurée. Les délégataires font l'objet d'une accréditation auprès de l'agent comptable de l'établissement.

Les délégations de signature doivent faire l'objet de mises à jour régulières.

2.3.2.5. Le directeur du CREPS ne peut pas déléguer ses pouvoirs.

La délégation de pouvoir vise à modifier l'ordre des compétences entre les autorités administratives concernées, en transférant la compétence de l'une à l'autre.

L'autorité qui délègue son pouvoir ne peut plus exercer sa compétence sur le domaine délégué aussi longtemps que dure la délégation. Ainsi, la délégation de pouvoir dessaisit l'autorité qui délègue ses attributions.

La délégation de pouvoir doit être prévue par les textes instituant l'établissement public concerné. Elle n'est pas autorisée dans les CREPS.

2.3.3. INTERIM

L'article R.114-11 du code du sport dispose dans son dernier alinéa : « ...*En cas de vacance ou d'empêchement du directeur, le ministre chargé des sports désigne d'urgence, après consultation du président du conseil régional, une personne chargée des fonctions de directeur du centre par intérim.* »

Dans ce cas, l'intérimaire est investi de la plénitude des prérogatives du directeur, notamment celles d'ordonnateur.

2.3.4. PASSATION DE SERVICE ENTRE DIRECTEURS DE CREPS

2.3.4.1. Circonstances justifiant cette procédure

Une procédure de passation de service doit avoir lieu chaque fois qu'intervient un changement du directeur d'un CREPS, qu'il s'agisse du titulaire du poste ou d'un intérimaire désigné.

Elle doit être rigoureuse et complète quant à la nature des informations qui sont transmises par le directeur sortant au directeur entrant.

Dans le cas d'une impossibilité d'assurer une passation, il est établi à la diligence du directeur par intérim un état de la situation budgétaire et financière.

Ce dernier sera joint aux documents habituels de la passation de service lors de la prise de fonction du nouveau directeur.

2.3.4.2. Objet et modalités de la procédure

La procédure de passation de service exposée ci-après implique la transmission, par le directeur sortant au directeur entrant des informations nécessaires à la prise en charge de ses pouvoirs et attributions dans tous leurs aspects.

La passation de service intervient à une date aussi proche que possible et préalablement à la prise effective de fonction du directeur entrant dont la date est déterminée par son arrêté de nomination.

L'initiative de la réunion revient au directeur sortant, à qui incombe la responsabilité de tenir à disposition de du ministère chargé des sports la liste détaillée de l'ensemble des documents établis à l'occasion de la passation de service. Le ministère pourra demander la communication de tout ou partie de ces pièces à des fins de contrôle du bon déroulement de la procédure.

Pour tout ou partie de son déroulement, cette procédure associera au minimum le directeur sortant, le directeur entrant, l'agent comptable et les principaux collaborateurs du chef d'établissement (directeurs-adjoints, responsables de département). Il est important que ceux-ci participent effectivement à la séance de passation de service afin de présenter leur secteur d'activité.

Le dossier de la passation de service comprend trois parties distinctes : le rapport du directeur sortant, les documents de passation de service et le procès-verbal.

2.3.4.3. Le rapport du directeur sortant

Le rapport du directeur sortant doit permettre au directeur entrant d'avoir une parfaite connaissance des

dossiers prioritaires. Ce rapport ne doit pas être une simple description de l'établissement, mais une véritable analyse.

2.3.4.3.1. Le contenu du rapport

Les éléments suivants constituent une liste minimale de ce que le rapport doit comporter :

- un historique suffisamment détaillé de l'établissement ;
- une présentation globale du CREPS, incluant une analyse argumentée de ses forces et faiblesses ;
- une analyse de la gestion des ressources humaines ;
- une analyse financière approfondie ;
- un état des relations avec la région ;
- un état des relations avec les partenaires, internes et externes ;
- une analyse approfondie des dossiers importants en cours, le cas échéant sur le plan du contentieux ;
- un état des lieux portant sur l'hygiène et la sécurité ;
- une présentation des actions prioritaires que le directeur entrant aura à conduire dès la prise de fonction ;
- un descriptif du patrimoine ;
- l'état des travaux et équipements en cours.

2.3.4.3.2. La communication du rapport

Il est indispensable que le rapport soit communiqué, dans la mesure du possible suffisamment longtemps avant la prise de fonction au directeur entrant. Il est également tenu à disposition du ministre chargé des sports qui pourra demander, les cas échéant, des compléments ou formuler des observations.

2.3.4.4. Le procès-verbal

Ce document est signé à l'issue de la passation de service, il doit préciser :

- la date, l'heure et le lieu de la réunion ;
- la liste précise des participants (nom et qualité) ;
- les éventuelles observations et réserves formulées par l'un ou l'autre des signataires ;
- les signatures des personnes directement impliquées, à savoir : le directeur sortant, le directeur entrant et l'agent comptable.

Le procès-verbal est établi en cinq exemplaires originaux : un pour chacun des signataires (directeur sortant, directeur entrant, agent comptable) le quatrième adressé au ministre chargé des sports, le cinquième devant être conservé dans le dossier mis en archive dans l'établissement.

2.4. LE DIRECTEUR ADJOINT DE CREPS

Le directeur de CREPS est assisté par un ou plusieurs directeurs adjoints nommés par arrêté du ministre chargé des sports, le nombre de directeurs adjoints étant précisé pour chaque centre par arrêté du ministre chargé des sports.

Le cas échéant, le directeur adjoint assume la mission d'intérim dans les conditions fixées à l'article R. 114-11 du code du sport.

Pour assurer ses fonctions de directeur adjoint, il est indispensable qu'il soit associé à la conduite de l'établissement dans son ensemble.

2.5. L'ORDONNATEUR

L'ordonnateur est le directeur du CREPS.

2.5.1. LA SEPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE

2.5.1.1. Énoncé du principe

La séparation de l'ordonnateur et du comptable constitue l'une des deux règles fondamentales de la comptabilité publique énoncées par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Le chapitre 2 du titre I de ce décret énonce précisément les attributions respectives des ordonnateurs et des comptables.

2.5.1.2. Justification du principe

La séparation de l'ordonnateur et du comptable procède de deux préoccupations essentielles.

2.5.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics

Elle est réalisée grâce aux contrôles effectués par le comptable qui portent sur la régularité des opérations initiées par l'ordonnateur.

2.5.1.2.2. La répartition des fonctions

Elle permet une répartition fonctionnelle des services en fonction des différents stades d'exécution des opérations. Ainsi l'ordonnateur est chargé de l'engagement, de la liquidation et du mandatement des dépenses, le comptable de leur prise en charge et de leur paiement.

En matière de recettes, l'ordonnateur constate la créance, procède à sa liquidation et à l'émission du titre de recettes correspondant ; le comptable, pour sa part, assure la prise en charge, poursuit le recouvrement et procède à l'encaissement effectif.

2.5.1.3. Fonctions respectives de l'ordonnateur et de l'agent comptable

2.5.1.3.1. L'ordonnateur

Le directeur du CREPS est ordonnateur des dépenses et des recettes de l'établissement.

Conformément aux articles 10 et 11 du décret du 7 novembre 2012 précité, l'ordonnateur est chargé, d'une part, de la constatation et de la liquidation des droits ainsi que de l'émission des titres de recettes correspondants, d'autre part de l'engagement, de la liquidation et de l'ordonnancement des dépenses.

Il lui incombe de faire exécuter, dans la limite des crédits ouverts au budget de l'établissement, et sous le contrôle du conseil d'administration, toutes les opérations nécessaires à la conservation du patrimoine et celles que comporte la bonne exploitation de l'établissement.

L'exécution des opérations budgétaires donne lieu à la tenue, par l'ordonnateur, d'une comptabilité dite comptabilité budgétaire.

L'ordonnateur doit être accrédité auprès de l'agent comptable par la notification d'une copie de son acte de nomination, conformément à l'arrêté du 25 juillet 2013 modifié fixant les modalités d'accréditation des ordonnateurs auprès des comptables publics assignataires en application de l'article 10 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Les délégués de l'ordonnateur (voir paragraphe 2.3.2.4. sur la délégation de signature du directeur) doivent également être accrédités auprès de l'agent comptable par la transmission de l'acte de délégation de l'ordonnateur.

Enfin, l'ordonnateur peut créer des régies de recettes et d'avances conformément à l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes. La création et le fonctionnement des régies doivent répondre aux dispositions prévues par le décret n°2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive. Ces dispositions sont précisées dans le titre II de la présente réglementation, au chapitre relatif aux régies.

2.5.1.3.2. L'agent comptable

L'agent comptable a la charge exclusive de manier les fonds et de tenir la comptabilité générale. A ce titre il est habilité à prendre en charge les ordres de payer, les dépenses sans ordonnancement, les ordres de recouvrer ainsi que les opérations de trésorerie.

L'ensemble de ses prérogatives et responsabilités et les conditions d'exercice de ses fonctions sont examinées au paragraphe suivant (2.6. L'agent comptable).

2.5.2. SANCTION AU NON RESPECT DU PRINCIPE DE SEPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE : LA GESTION DE FAIT

L'immixtion de l'ordonnateur, ou de l'un de ses agents, dans les fonctions de comptable peut être constitutive de la gestion de fait telle que prévue par les dispositions de l'ordonnance n°2022-408 du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics codifiant l'article L.131-15 du code des juridictions financières.

Selon les dispositions de l'article L.131-15 du code des juridictions financières, la gestion de fait suppose la réunion de trois conditions cumulatives :

- des deniers publics ou des deniers privés réglementés ;
- le maniement de deniers ;
- l'absence d'habilitation pour manier les deniers.

Les cas de gestion de fait relevés dans la jurisprudence financière, dans des établissements publics locaux peuvent prendre plusieurs formes, dont les principales sont explicitées ci-après.

2.5.2.1. L'ingérence dans le recouvrement des recettes

Le risque de gestion de fait est en général lié au maintien d'associations prenant en charge des recettes liées au fonctionnement de l'établissement sans les comptabiliser (exemple de cotisations associatives demandées pour financer des dépenses de l'établissement en dehors de la comptabilité de celui-ci).

La gestion de fait peut être liée aussi à l'absence d'habilitation des agents au recouvrement de sommes telles que l'encaissement par des agents non habilités des frais d'inscription à des actions de formation professionnelle continue ou encore l'absence de régie.

2.5.2.2. Le maniement et l'extraction irrégulière des fonds de la caisse de l'établissement

Les irrégularités constatées concernent en général des mandats « fictifs ». Ceux-ci ne sont pas des mandats physiquement inexistants ou virtuels mais des mandats qui n'ont pas pour objet d'acquitter des dettes des établissements ou qui ont pour objet d'acquitter des dettes autres que celles qu'ils indiquent, par exemple :

- utilisation de fausses factures par l'ordonnateur pour faire prendre en charge des dépenses personnelles ;
- paiement de faux frais de déplacement à un personnel pour rémunérer des activités réellement effectuées mais non payables régulièrement.

Si le maniement des deniers publics est un élément important dans la gestion de fait, la participation au maniement l'est tout autant. Ainsi, tous ceux qui ont ordonné ou toléré des gestions de fait ou qui y ont coopéré ou les ont facilitées sont considérés comme comptables de fait.

Le gestionnaire de fait est alors soumis rétroactivement à des obligations analogues à celles du comptable, ce qui lui vaut l'appellation de comptable de fait. Il doit ainsi donner aux opérations constitutives d'une gestion de fait la même forme budgétaire et comptable permettant leur production. .

En outre, les gestionnaires de fait peuvent faire l'objet de poursuites au titre du délit d'usurpation de fonction prévu et réprimé par les articles 433-12 et 433-13 du code pénal.

L'article L. 142-1-1 du code des juridictions financières, introduit par l'article 4 de l'ordonnance du 23 mars 2022 précitée, recense les autorités pouvant déférer au ministère public près la Cour des comptes les faits susceptibles de constituer une gestion de fait. Le procureur général près la Cour des comptes peut également se saisir de sa propre initiative.

Le ministère public apprécie la suite à donner à ces déférés (article L. 142-1-2 du même code). Selon l'alinéa 2 de l'article L. 142-1-3, la Cour des comptes ne peut être saisie par le ministère public après l'expiration d'un délai de dix années révolues à compter du jour où a été commis le fait susceptible de constituer une gestion de fait.

Le président de la chambre du contentieux désigne un magistrat chargé de l'instruction des faits et des pièces figurant au réquisitoire. Ce magistrat mène l'instruction à charge et à décharge de façon indépendante (article L. 142-1-4 CJF). Le ministère public près la Cour des comptes apprécie les suites à donner à la clôture de l'instruction (article L. 142-1-5 CJF).

Les situations de gestion de fait, désormais inscrites au code des juridictions financières, constitueront une infraction au nouveau régime qui sera sanctionnée en tant que telle. Les sanctions découlant de la gestion de fait sont prévues par les dispositions figurant à l'article L. 131-18 du code des juridictions financières qui a été introduit par l'article 3 de l'ordonnance du 23 mars 2022 précitée. Cet article prévoit que « *la juridiction peut prononcer à l'encontre du justiciable dont elle a retenu la responsabilité dans la commission de l'infraction prévue à l'article L. 131-15 une amende d'un montant maximal égal à six mois de sa rémunération annuelle à la date de la déclaration de la gestion de fait au comptable dans les fonctions duquel il s'est immiscé. La juridiction, pour fixer le montant de l'amende, tient compte de l'importance et de la durée de la détention ou du maniement des deniers, des circonstances dans lesquelles l'immixtion dans les fonctions de comptable public s'est produite, ainsi que du comportement et de la situation matérielle du comptable de fait* ». L'article L. 131-20 du même code prévoit que les amendes sont imputées sur le budget général de l'État.

2.6. L'AGENT COMPTABLE

L'agent comptable est nommé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé des sports après information de la région (article R. 114-23-II du code du sport). Il prête serment devant le recteur de région académique dans les conditions prévues à l'article 14-1 du décret du 7 novembre 2012 précité.

2.6.1. LES FONCTIONS D'AGENT COMPTABLE

2.6.1.1. L'AGENT COMPTABLE EST UN COMPTABLE PUBLIC

En tant que comptable public et conformément aux articles 18 à 21 et 49 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, et aux articles R.114-16 à R.114-41 du code du sport, il est chargé, sous sa responsabilité :

- de la tenue de la comptabilité générale ;
- sous réserve des compétences de l'ordonnateur, de la tenue de la comptabilité budgétaire ;
- de la comptabilisation des valeurs inactives ;
- de la prise en charge des ordres de recouvrer et de payer qui lui sont remis par les ordonnateurs ;
- du recouvrement des ordres de recouvrer et des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou tout autre titre exécutoire ;
- de l'encaissement des droits au comptant et des recettes liées à l'exécution des ordres de recouvrer ;
- du paiement des dépenses, soit sur ordre émanant des ordonnateurs, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative ;
- de la suite à donner aux oppositions à paiement et autres significations ;
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux personnes morales entrant dans le champ d'application de l'article 1^{er} du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 ;
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;
- de la conservation des pièces justificatives des opérations transmises par les ordonnateurs et des documents de comptabilité.

Il est également responsable :

- de la tenue de la comptabilité et des valeurs, étant entendu que :

- lorsqu'il ne peut la tenir lui-même il en exerce le contrôle ;
- les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli son accord ;
- il fait procéder à l'inventaire annuel des stocks.
- de la préparation du compte financier soumis par l'ordonnateur au conseil d'administration qui arrête ce compte ;
- de la production du compte financier avant l'expiration du sixième mois qui suit la clôture de l'exercice dans les conditions fixées par arrêté du ministre en charge du budget (article R.114-37 du code du sport).

2.6.1.2. L'AGENT COMPTABLE, COLLABORATEUR DU DIRECTEUR DE CREPS

Indépendant, en sa qualité de comptable public pour l'ensemble des compétences relevant de sa responsabilité, l'agent comptable est toutefois placé sous l'autorité du directeur d'établissement dont il est un collaborateur privilégié.

L'exploitation des informations comptables, notamment à des fins analytiques permet au comptable d'exercer un rôle de conseil et d'éclairer les choix de l'ordonnateur.

L'attention des comptables est appelée sur la nécessité d'exercer leur mission de conseil dans le respect du principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, ce qui exclut de leur part toute appréciation de l'opportunité des actes de dépenses et de recettes dans le cadre des contrôles de régularité qui leur incombent.

Par ailleurs, l'alinéa 1^{er} de l'article L.131-7 du CJF introduit la possibilité pour l'agent comptable de signaler à l'ordonnateur toute opération susceptible de relever d'une infraction sanctionnée par le juge financier : « *Dans les conditions prévues par décret, le comptable peut signaler à l'ordonnateur toute opération qui serait de nature à relever des infractions prévues à l'article L.131-9* ».

Au sens de l'article L.131-9 du CJF, les faits pouvant faire l'objet d'un signalement relèvent d'un large spectre et peuvent concerner à la fois des opérations relatives à l'exécution de dépenses, le recouvrement de recettes ou encore la gestion des biens de l'organisme procédant d'une faute grave et causant un préjudice financier significatif.

L'arrêté du 19 décembre 2023 relatif aux modalités de mise en œuvre de la procédure de signalement prévue au second alinéa de l'article 38 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique précise les modalités d'application de cette nouvelle compétence de l'agent comptable.

Ainsi, aux termes de l'article 1^{er} de l'arrêté, l'agent comptable adresse le signalement motivé par écrit et signé à l'ordonnateur. Le signalement devra se référer expressément à l'arrêté du 19 décembre 2023 et devra comprendre notamment une description de l'opération en cause, ainsi qu'un rappel de la règle de droit à laquelle l'opération semble contrevenir.

L'article 2 de l'arrêté précise que concomitamment, les agents comptables des CREPS devront transmettre une copie du signalement au recteur d'académie.

L'instruction du 26 février 2024 relative à la mise en œuvre du dispositif de signalement prévu à l'article L.131-7 du code des juridictions financières pour les opérations de l'État et des organismes publics nationaux précise les modalités de mise en œuvre du signalement ainsi que les faits susceptibles de faire l'objet d'un signalement par les agents comptables des organismes publics nationaux auprès de l'ordonnateur. Il est possible pour les agents comptables des CREPS de s'inspirer des modalités indiquées dans cette instruction.

2.6.2. LA NOMINATION DE L'AGENT COMPTABLE

2.6.2.1. NOMINATION

L'agent comptable d'un CREPS est nommé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé des sports après information de la région (article R. 114-23-II du code du sport).

Dans l'exercice de ses fonctions de comptable public, l'agent comptable est indépendant non seulement du directeur de l'établissement mais encore de l'autorité qui l'a nommé.

2.6.2.2. PRESTATION DE SERMENT

Aux termes de l'article 14 du décret du 7 novembre 2012 précité, les comptables publics sont, avant d'être installés dans leur premier poste, astreints à la prestation de serment. Le serment professionnel est l'acte par lequel les comptables publics jurent de s'acquitter de leurs fonctions avec probité et fidélité et de se conformer exactement aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité et le bon emploi des fonds publics. Le serment n'est prêté qu'une fois. Pour les agents comptables des CREPS, la prestation de serment se fait devant le recteur de la région académique.

L'acte de prestation de serment donne lieu à l'établissement d'un procès-verbal dont un exemplaire est remis à l'intéressé qui le conserve pour justifier ultérieurement de sa prestation de serment.

2.6.3. INSTALLATION ET REMISE DE SERVICE

2.6.3.1. Conditions préalables

L'agent comptable nouvellement désigné ne peut exercer ses fonctions sans avoir été, au préalable, installé dans le poste comptable qui lui est confié.

Pour être installé dans ses fonctions, il doit, aux termes de l'arrêté du 29 décembre 2022 relatif à l'organisation du service des comptables publics, produire en original ou en copie certifiée :

- l'acte de nomination dans le poste où il doit être installé ou le document en tenant lieu ;
- le procès-verbal de prestation de serment.

2.6.3.2. Procédures

L'article 3 de l'arrêté du 29 décembre 2022 dispose qu'une remise de service constate le transfert de la direction du poste comptable entre le comptable sortant et le comptable entrant, à la date d'installation de ce dernier.

Les comptables entrant et sortant doivent être présents à la remise de service. Ils peuvent se faire représenter en désignant un mandataire par procuration écrite, sous seing privé.

Un procès-verbal de remise de service est dressé contradictoirement et signé par les deux comptables ou leurs représentants.

Une remise de service est organisée lorsqu'une restructuration intervient sur un ou établissements publics locaux et entraîne le transfert de la ou des comptabilités concernées d'un ou plusieurs postes vers un ou plusieurs autres postes. Il n'y a pas de remise de service lors de la création d'un nouveau poste comptable sans reprise d'opération ou lorsque le comptable intérimaire du poste devient titulaire.

La remise de service a lieu au matin de la date fixée pour l'installation du comptable entrant prévue à l'article 1 à la date de rattachement des nouvelles opérations du poste comptable, à la date de transfert effectif de la comptabilité en cas de modification institutionnelle d'un organisme public ou au soir du dernier jour ouvré précédant l'une de ces dates.

Si la date d'installation correspond à un jour non ouvré, la remise de service a lieu le matin du premier jour ouvré suivant ou le soir du dernier jour ouvré précédant cette date.

Le procès-verbal constate contradictoirement la remise à l'agent comptable entrant du numéraire et des valeurs diverses. Leurs justifications sont annexées au procès-verbal, ainsi que le ou les mandats sous seing privé dans le cas où l'un ou l'autre des agents comptables, ou les deux, sont représentés, le tout pouvant être dématérialisé. En cas de désaccord entre le comptable entrant et le comptable sortant sur la consistance ou le montant des valeurs ou matières ou pour tout autre motif, mention en est faite au procès-verbal.

2.6.4. ORGANISATION DES SERVICES DE L'AGENT COMPTABLE

L'agent comptable est responsable de l'agence comptable du CREPS ; il en assume la direction. Le cas échéant, le personnel de l'agence comptable est placé sous l'autorité de l'agent comptable. Les personnels de l'agence comptable sont gérés au plan administratif par le directeur du CREPS dans lequel ils ont été nommés.

2.6.4.1. Le groupement comptable national

Dans sa version au 1^{er} septembre 2023, l'article R. 114-23 du code du sport précise :

« I.- Il existe, au sein de chaque centre, un poste comptable à la tête duquel est placé un agent comptable, chef des services de la comptabilité. Ce poste comptable peut être commun à plusieurs centres dans les conditions prévues par arrêté des ministres chargés du budget et des sports.

II.- L'agent comptable est nommé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé des sports après information de la région. Il prête serment dans les conditions prévues à l'article 14-1 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012. »

2.6.4.1.1. Définition et prérequis à la constitution d'un groupement comptable

Un groupement comptable constitue une mutualisation des moyens et des effectifs de la fonction comptable de deux ou plusieurs organismes publics nationaux qui bénéficient, par définition, de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.

Ce modèle d'organisation est envisagé lorsque la direction d'un CREPS acte le choix de devenir membre du groupement comptable, après avis de son conseil d'administration et de sa collectivité territoriale de rattachement.

Constituer un groupement comptable est un choix d'organisation et d'harmonisation de la gestion financière et comptable d'organismes permettant de répondre à un objectif de renforcement de la professionnalisation des personnels, de développement des compétences et d'intégration de compétences nouvelles mutualisées. Chacun des CREPS membre du groupement comptable conserve sa personnalité morale et son autonomie financière.

Conformément à l'article R. 114-23 précité et à son arrêté d'application du 4 juillet 2023, l'agent comptable nommé à la tête du groupement est physiquement en poste à l'implantation géographique du groupement.

2.6.4.1.2. Formalisation de la mise en place du groupement comptable

Une convention entre CREPS prévoit :

- les modalités d'organisation et de fonctionnement du groupement comptable constitué par les établissements membres et le groupement comptable ;
- la répartition des opérations et définit les rapports et obligations liant les parties ;
- la formalisation des modalités de participation des établissements aux charges de fonctionnement et de personnel de l'agence comptable.

2.6.4.1.3. Point d'attention sur la position et la rémunération de l'agent comptable

L'agent comptable du groupement est nommé agent comptable de chaque organisme membre du groupement par arrêté de nomination.

Il exerce ses fonctions pour l'ensemble des organismes membres du groupement et il est responsable des opérations effectuées au titre de chacune de ces personnes morales de droit public.

Exerçant ses fonctions à temps plein, l'agent comptable est détaché par arrêté ministériel au sein du CREPS support du groupement comptable.

Les conditions de rémunération de l'agent comptable, autres que la rémunération principale, sont précisées à l'article 4 du décret du 21 juillet 2021 modifié relatif à l'indemnité de manquement de fonds (IMF) qui précise que l'organisme support du groupement verse une indemnité manquement de fonds, en fonction du budget de fonctionnement de ce seul organisme et que celle-ci est complétée d'une indemnité de manquement de fonds, versée par l'organisme support, calculée en fonction du budget de fonctionnement cumulé des budgets de fonctionnement de chacun des organismes membres du groupement comptable, à l'exclusion du budget de l'organisme support. Cette indemnité complémentaire fait l'objet d'un remboursement à l'organisme support par les organismes du groupement comptable.

2.6.5 MANDATAIRES ET INTERIM

2.6.5.1. Les mandataires

L'agent comptable peut, sous sa responsabilité, désigner des mandataires ayant qualité pour agir en son nom et sous sa responsabilité en application de l'article 16 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Les mandataires peuvent être désignés à titre permanent, lorsque l'importance du service le justifie, ou à titre temporaire pour cause d'absence ou de congé. Ils sont choisis de préférence parmi les agents placés sous l'autorité de l'agent comptable.

Le mandat résulte d'une procuration qui peut être générale ou spéciale. Les mandataires généraux sont habilités à faire toutes les opérations du mandant, contrairement aux mandataires spéciaux dont la compétence est restreinte aux opérations désignées dans la procuration. La procuration peut être écrite sous seing privé ou devant notaire.

Le mandat est une délégation de signature, par conséquent, l'agent comptable n'est pas dessaisi des compétences qu'il a déléguées, et qu'il peut donc exercer concomitamment avec le mandataire.

2.6.5.2 L'agent comptable intérimaire

Conformément aux dispositions de l'article R. 114-27 du code du sport, en cas de décès ou d'empêchement du comptable, le directeur départemental ou, le cas échéant, régional des finances publiques territorialement compétent désigne d'urgence, avec l'agrément du directeur, un agent comptable intérimaire. Le directeur rend compte immédiatement au ministre chargé des sports et au ministre chargé du budget de l'installation de l'agent comptable intérimaire.

Les dispositions relatives à l'intérim des agents comptables publics figurent au titre III de l'arrêté du 29 décembre 2022 relatif à l'organisation du service des comptables publics.

Il y a lieu à constitution d'un intérim lorsque l'intérêt du service exige qu'une fonction non pourvue d'un titulaire responsable continue à être exercée.

La présence d'un agent comptable intérimaire est nécessaire notamment lorsque l'agent comptable public titulaire :

- cesse ses fonctions sans que son remplaçant ait été installé ;
- est absent ou susceptible de l'être pour une durée excédant deux mois ;
- a des absences inférieures à deux mois dont la répétition est susceptible de porter atteinte à la continuité du service public.

Les agents comptables intérimaires ont la qualité de comptable public.

L'agent comptable intérimaire n'est pas tenu de prêter serment.

L'agent comptable intérimaire est installé dans ses fonctions selon les mêmes modalités que l'agent comptable titulaire. Toutefois, si l'ancien agent comptable titulaire devient intérimaire, il n'est pas procédé aux formalités d'installation. C'est le cas notamment de l'agent comptable mis à la retraite mais désigné pour une courte période comme intérimaire en attendant l'installation du nouveau titulaire.

Il est souhaitable de conférer par avance à un mandataire du comptable, ou à défaut, à un délégué, la qualité d'intérimaire de droit sans qu'il soit besoin d'autres formalités jusqu'à la décision de nomination de l'intérimaire par l'autorité qualifiée.

S'il existe un intérimaire de droit, celui-ci s'installe d'office dans le poste après avoir établi un procès-verbal contradictoire, dans les mêmes conditions que pour un comptable titulaire.

Les règles concernant l'accréditation de l'agent comptable sont applicables à l'agent comptable intérimaire.

En fin d'intérim, et sauf si l'intérimaire devient le nouvel agent comptable titulaire, un procès-verbal est dressé par le nouvel agent comptable titulaire et l'agent comptable intérimaire (Arrêté du 29 décembre 2022 relatif à

l'organisation du service des comptables publics).

2.6.6. DESIGNATION DES REGISSEURS

L'agent comptable donne son agrément à la désignation par le chef d'établissement des régisseurs de recettes et ou d'avances et assure le contrôle périodique des écritures de ces derniers (article R. 114-39 du code du sport). Les modalités d'organisation, de fonctionnement et de contrôle des régies sont fixées par le décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive et par l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes.

2.6.7. CONTROLE DE LA GESTION DE L'AGENT COMPTABLE

Le contrôle de la gestion de l'agent comptable est assuré par le directeur départemental ou, le cas échéant, régional des finances publiques territorialement compétent (art. R. 114-38 du code du sport). Les agents comptables sont également soumis aux vérifications de l'inspection générale des finances et éventuellement des corps de contrôle compétents.

2.6.8. LA RESPONSABILITE DE L'AGENT COMPTABLE

2.6.8.1. Les opérations génératrices de responsabilité

Les agents comptables sont responsables :

- du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux établissements, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent ;
- des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Ils ne sont pas responsables des opérations qu'ils ont effectuées sur réquisition régulière des ordonnateurs.

2.6.8.2. L'étendue de la responsabilité, cas d'engagement de la responsabilité

La responsabilité de l'agent comptable s'étend à toutes les opérations du poste comptable qu'il dirige depuis la date de son installation jusqu'à la date de cessation des fonctions. Elle s'étend notamment :

- aux opérations des régisseurs de recettes et d'avances de l'établissement, en cas de faute ou de négligence caractérisée commise par le comptable public à l'occasion de son contrôle sur pièces ou sur place ;
- aux actes des comptables de fait, si l'agent comptable a eu connaissance de ces actes et ne les a pas signalés au chef de l'établissement et au ministre chargé du budget ;

2.6.8.3. Procédure devant la Cour des comptes

La procédure devant la Cour des comptes est prévue aux articles L.142-11 à L.142-13 et R.141-1 et suivants du code des juridictions financières.

Le comptable public est justiciable de la Cour des comptes au regard de sa qualité de gestionnaire public.

Les arrêts rendus par la Cour des comptes peuvent être attaqués dans leurs dispositions définitives par la voie d'appel devant la Cour d'appel financière (art L.311-1 du code des juridictions financières). L'appel doit être formé dans le délai de deux mois à compter de la notification de l'arrêt rendu par la chambre du contentieux (article R. 142-4-4 du code des juridictions financières).

2.6.8.4 Cas particulier : la mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable défaillant

Dans l'hypothèse où l'agent comptable n'a pas produit le compte financier du CREPS dans les délais requis par la réglementation spécifique à ces établissements, un agent chargé de la reddition des comptes peut être désigné pour le faire en son lieu et place.

Les décrets n° 2007-1276 et 2007-1277 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la production des comptes des comptables publics et assimilés fixent les conditions de nomination et de rétribution des comptables commis d'office.

2.6.8.5. Les amendes

Dans le cadre d'une production des comptes ne respectant pas les conditions fixées par décret en Conseil d'État les agents comptables peuvent se voir infliger des amendes (Article L.131-13 du code des juridictions financières).

2.6.8.6. Saisine de la justice (rappel)

Dans le cas de détournement ou de malversation, concomitamment à l'ouverture de la procédure de mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable, la justice doit être saisie. Il s'agit d'une démarche parallèle, relevant de la réglementation de droit commun en la matière, que les établissements ne doivent pas omettre.

La plainte est déposée par le directeur de l'établissement même si l'auteur du délit appartient à l'agence comptable, cette démarche n'entrant pas dans les attributions de l'agent comptable. Toutefois, celui-ci peut se porter partie civile, à titre personnel, contre l'agent qui a détourné.

CHAPITRE 3 - LES CONTROLES

Les CREPS ont fait l'objet d'une mesure de décentralisation partielle dont le cadre a été fixé par la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République, dite loi NOTRe, et le décret n° 2016-152 du 11 février 2016 relatif aux centres de ressources, d'expertise et de performance sportive modifié par le décret n° 2022-1467 du 24 novembre 2022.

Comme pour l'ensemble des décisions de décentralisation, ces deux textes ont permis non seulement le partage des compétences (charges) entre l'État et les régions mais aussi par l'attribution de plus d'autonomie aux CREPS au travers de leur statut d'établissement public local de formation.

De façon plus novatrice, ce cadre réglementaire a aussi prévu tant la continuité des missions exercées au nom de l'État par le réseau des CREPS que la possibilité pour les régions de leur confier des missions exercées au nom de la collectivité.

Dans ce contexte, l'essentiel des principes posés par la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions est devenu applicable aux CREPS, et notamment :

- le régime de contrôle *a posteriori* caractéristique du contrôle de légalité exercé sur les actes des collectivités territoriales ;
- l'évolution du régime juridique des actes et de leur caractère exécutoire ;
- le placement des établissements dans le champ de compétence des chambres régionales des comptes.

Ce cadre réglementaire (loi n° 2015-991 du 7 août 2015 et décret n° 2016-152 du 11 février 2016 modifié par le décret n° 2022-1467 du 24 novembre 2022) constitue, pour sa quasi intégralité, le chapitre IV du titre Ier du livre Ier des parties législative et réglementaires (décrets et arrêtés) du code du sport. Il fixe notamment les modalités du contrôle des actes des CREPS en distinguant les actes relatifs au fonctionnement général de l'établissement (tutelle de l'État partagée entre le ministre chargé des sports et le représentant de l'État en région) et ceux relatifs à la procédure budgétaire (tutelle partagée entre l'État et la région, collectivité de rattachement du CREPS).

3.1. LE CONTROLE DES ACTES RELATIFS AU FONCTIONNEMENT GENERAL DE L'ETABLISSEMENT

Exercé par l'État, soit au niveau ministériel, soit au niveau régional, le rôle de chacune des deux autorités ayant compétence au niveau des CREPS s'analyse comme suit.

3.1.1. LE MINISTRE CHARGE DES SPORTS

La tutelle stratégique du ministère porte sur l'exercice des missions au nom de l'État (articles L.114-2 et L.114-14-I du code du sport).

Il s'agit là de vérifier qu'en termes de pilotage de l'établissement et de gestion des moyens délégués par l'État, les actes du conseil d'administration et les décisions du directeur ne sont ni contraires aux lois et règlements (contrôle de la légalité), ni de nature à porter atteinte au bon fonctionnement du service public du sport (contrôle d'opportunité).

Le ministre dispose du pouvoir de retirer ces actes, délibérations du CA ou décisions du directeur, dans le délai de 15 jours après leur transmission, délai à l'issue duquel ces actes deviennent exécutoires (article R. 114-13-I du code du sport).

En cas d'invalidation d'un acte du conseil d'administration, il revient au directeur du CREPS de l'en informer lors de sa plus prochaine séance ou, le cas échéant, d'en provoquer une dans les meilleurs délais pour lui faire connaître la décision du ministre.

Lorsque la décision du chef d'établissement ou la délibération du conseil d'administration est devenue exécutoire, le chef d'établissement en assure la publicité au sein de l'établissement, notamment par affichage.

Sont concernées par ce contrôle exercé par le ministre chargé des sports, les délibérations du conseil

d'administration relatives :

- au projet d'établissement ;
- au règlement intérieur du centre ;
- aux conditions générales de recrutement, d'emploi et de rémunération des agents contractuels rémunérés sur le budget du centre ;
- à la création du comité social d'administration d'établissement et, le cas échéant, de sa formation spécialisée en matière de santé, de sécurité et de conditions de travail ;

3.1.2. LE REPRESENTANT DE L'ETAT EN REGION

De façon complémentaire, le contrôle de la légalité exercé par le représentant de l'Etat porte sur les actes relatifs à la passation de conventions, dont les marchés, et les actes relatifs au fonctionnement des établissements, correspondant aux compétences dévolues à la région (article L. 114-14-II du code du sport).

Les dispositions réglementaires limitent la liste des actes soumis à ce contrôle de la légalité (contrats, conventions, marchés et baux ; tarifs des services et des produits ; arbitrages sur contrats avec des organismes étrangers) et le préfet peut déférer ces actes devant le tribunal administratif dans un délai de deux mois après leur transmission. Il peut également demander la suspension d'un acte en cas de doute sérieux quant à sa légalité (article L. 4142-1 du code général des collectivités territoriales). Pour ces actes, leur caractère exécutoire diffère selon qu'il s'agit d'une délibération du conseil d'administration, exécutoire 15 jours après sa transmission, ou une décision du directeur, exécutoire dès sa transmission.

Ce contrôle de la légalité sur les actes des CREPS concerne tant leur légalité externe (forme, procédure, compétence, quorum...) que leur légalité interne (contenu des actes qui ne doit violer aucune disposition législative ou réglementaire, ni aucun principe de droit).

Les dispositions relatives au contrôle de légalité des actes des collectivités territoriales s'appliquent, qu'il s'agisse notamment des modalités de saisine du juge administratif, de l'information, au moment de la saisine du juge, de l'établissement qui a pris l'acte déféré, et des règles de procédure contentieuse.

La compétence en matière de contrôle de la légalité peut être déléguée formellement au délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports (DRAJES) puisqu'il dirige au sein du rectorat de région académique le service qui a pour mission d'assister l'autorité compétente pour le contrôle de la légalité des actes du CREPS : article 5-II 3° e du décret n° 2020-1542 du 9 décembre 2020, et article R. 114-13-II du code du sport.

Sont concernés par ce contrôle de la légalité exercé au niveau régional :

- a) les actes (délibérations du conseil d'administration ou décisions du directeur) relatifs à la passation des conventions, notamment des marchés ; pour ceux-ci, il s'agit de transmettre l'ensemble des actes ayant des incidences financières en matière de dépenses publiques et ce quelle que soit l'origine du financement de ces dépenses (compétences dévolues à l'Etat ou à la région), le contrôle de la légalité n'ayant pas vocation à s'opérer de façon différenciée selon la nature des dépenses susceptibles d'être engagées ; cet ensemble d'actes intègre les conventions établies pour l'attribution de prêts ou de subventions de la part de l'établissement.
- a) les actes relatifs au fonctionnement de l'établissement, correspondant aux compétences dévolues à la région ; pour ceux-là, il convient là encore de transmettre les actes par référence à la liste définie par voie réglementaire qui comprend, outre les conventions, contrats ou marchés déjà évoqués :
 - les baux emphytéotiques ;
 - les tarifs des services vendus ou de prestations réalisées ;
 - l'aliénation de biens propres ;
 - l'acceptation de dons ou legs ;
 - les règlements de litiges, par voie de transaction ou recours à l'arbitrage.

3.2. LE CONTROLE DES ACTES RELATIFS A LA PROCEDURE BUDGETAIRE

Exercé par l'Etat (recteur de région académique) et par la région (collectivité de rattachement des CREPS), le contrôle des actes budgétaires des CREPS est fixé par les articles R.114-17 et R.114-18 du code du sport, lesquels se réfèrent aux dispositions des articles L.421-11 à L.421-13 du code de l'éducation.

Ainsi, dans les cinq jours suivant leur adoption, ces actes sont transmis à la région, collectivité de rattachement, et au recteur de région académique.

Le budget devient exécutoire dans un délai de trente jours à compter de la dernière date de réception par ces deux autorités, sauf désaccord motivé de l'une d'entre elles, pendant ce délai.

Les décisions modificatives au budget sont soumises aux mêmes dispositions, sauf en ce qui concerne le délai pour les rendre exécutoire qui est de quinze jours.

Le titre II de la présente réglementation développe les modalités de règlement du budget en cas de désaccord de la région ou de l'autorité académique ou bien du non-respect des délais relatifs au vote.

3.3. LES CHAMBRES REGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

3.3.1. MISSIONS ET COMPETENCES DES CHAMBRES REGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

3.3.1.1. Examens de gestion

Par ses contrôles, la chambre régionale et territoriale des comptes contrôle les comptes et procède à un examen de la gestion (articles L.211-3, L.211-4, L.211-6, L.211-8 du code des juridictions financières). La chambre régionale et territoriale des comptes a qualité pour déférer au ministère public près de la Cour des comptes les faits susceptibles de constituer des infractions (telles que définies à la section 2 du chapitre Ier du titre III du livre 1^{er} du code des juridictions financières).

3.3.1.2. Attributions administratives

3.3.1.2.1. En matière budgétaire

Les chambres exercent, en relation avec le représentant de l'Etat, un contrôle sur les délibérations budgétaires des conseils d'administration (conformément à l'article L.232-1 du code des juridictions financières) dans trois cas énumérés limitativement :

- absence de vote du budget dans les délais réglementaires ;
- budget voté sans respect du principe d'équilibre réel (dans ces cas, la saisine est de la compétence exclusive du préfet) ;
- défaut d'inscription d'une dépense obligatoire, compétence non exclusive du préfet.

Saisie en règle générale par le préfet, mais quelquefois aussi par l'agent comptable concerné ou par toute personne y ayant un intérêt, la chambre se limite le plus souvent dans ces cas à émettre un avis au terme d'une procédure contradictoire (le représentant de l'établissement est invité à formuler des observations). La décision proprement dite est prise par le représentant de l'Etat.

3.3.1.2.2. Autres attributions administratives

Les chambres sont destinataires des ordres de réquisition que les ordonnateurs adressent aux agents comptables. Elles les transmettent à la Cour des comptes (art L.233-1 du code des juridictions financières)..

3.4. L'INSPECTION GENERALE DE L'EDUCATION, DU SPORT ET DE LA RECHERCHE

L'article 21 de la loi n° 2015-1541 du 27 novembre 2015, modifiée, visant à protéger les sportifs de haut niveau et professionnels et à sécuriser leur situation juridique et sociale définit le fondement législatif des missions de

contrôle et d'évaluation confiées à l'inspection générale de l'éducation, du sport et la recherche. Cet article dispose notamment que :

« I. - L'inspection générale de la jeunesse et des sports assure une mission de contrôle et d'évaluation de la mise en œuvre des politiques publiques de la jeunesse, du sport, de l'éducation populaire et de la vie associative. Elle assure le contrôle et l'inspection des personnels et des activités des services centraux et déconcentrés des ministres chargés de la jeunesse, des sports, de l'éducation populaire et de la vie associative ainsi que des organismes relevant de leur tutelle et des fédérations sportives agréées.

II. - Sont également soumis aux vérifications de l'inspection générale de l'éducation, du sport et de la recherche :

1° Les services, établissements, institutions ou organismes qui participent à l'application des lois et règlements dans les domaines mentionnés au premier alinéa du I, quelle que soit leur nature juridique, et qui bénéficient ou ont bénéficié, sous quelque forme que ce soit, de concours de l'Etat ou de l'un de ses établissements publics ;

2° Les services, établissements, institutions ou organismes qui participent à l'application des lois et règlements dans les domaines mentionnés au même premier alinéa, quelle que soit leur nature juridique, et qui bénéficient ou ont bénéficié de concours de l'Union européenne, d'une collectivité territoriale ou d'un groupement de collectivités territoriales, à la demande de l'autorité ayant attribué ce concours ;

3° Les organismes placés sous la tutelle des ministres chargés de la jeunesse, des sports, de l'éducation populaire ou de la vie associative ;

(...)

Les vérifications de l'inspection générale de l'éducation, du sport et de la recherche portent sur le respect des lois et règlements et sur l'utilisation des concours mentionnés aux 1°, 2° et 5° du présent II dont la destination doit demeurer conforme au but dans lequel ils ont été consentis.

III. - Pour l'exercice de leurs missions, les membres de l'inspection générale de l'éducation, du sport et de la recherche ont libre accès à toutes les administrations de l'Etat et des collectivités publiques ainsi qu'à tous les services, établissements, institutions ou organismes mentionnés au II.

Les administrations de l'Etat, les collectivités publiques, les services, établissements, institutions ou organismes mentionnés au II sont tenus de prêter leur concours aux membres de l'inspection générale de l'éducation, du sport et de la recherche, de leur fournir toutes justifications et tous renseignements utiles et de leur communiquer tous documents nécessaires à l'accomplissement de leurs missions.

Pour les opérations faisant appel à l'informatique, le droit de communication implique l'accès aux logiciels et aux données, ainsi que la faculté d'en demander la transcription par tout traitement approprié dans des documents directement utilisables pour les besoins du contrôle (...) »

En application de ces dispositions, les CREPS peuvent donc faire l'objet de missions de contrôle, d'évaluation ou d'inspection diligentées par le ministre chargé des sports.

3.5. L'INSPECTION DE L'APPRENTISSAGE

Concernant l'apprentissage, les articles R. 6251-1 et suivants du code du travail prévoient que les CFA sont soumis au contrôle pédagogique de l'État et au contrôle technique et financier de la région (ou de l'État pour les CFA à recrutement national).

Pour l'apprentissage dans le champ de l'animation et du sport, le contrôle pédagogique des CFA est assuré par les fonctionnaires chargés d'inspection, dûment assermentés et placés sous l'autorité du recteur de région académique pour l'exercice de cette mission (article R. 6251-2 du code du travail).

CHAPITRE 4 - LES PERSONNELS

4.1. CADRE GENERAL

Les personnels affectés dans un centre de ressources, d'expertise et de performance sportive relèvent d'un régime dérogatoire rappelé dans l'article L. 114-16 du code du sport. Il ressort de ces dispositions que le CREPS s'appuie sur trois catégories de personnels pour réaliser ses missions :

- les agents de l'Etat, fonctionnaires titulaires, affectés dans l'établissement,
- les agents non titulaires, employés sous contrat par l'établissement,
- les personnels de la région, nommés au CREPS pour exercer les compétences dévolues à la collectivité de rattachement (accueil, restauration, hébergement, entretien général et technique, maintenance).

Les deux premières catégories de personnels sont administrées par l'établissement, ce qui signifie que celui-ci a la responsabilité :

- de la rémunération de ces agents,
- de tout ou partie des actes de gestion de proximité (définition des postes, organisation du temps de travail, formation continuée, congés, action sociale...) et des décisions disciplinaires selon le statut de chacun des agents concernés.

Pour les personnels de la région, recrutement, gestion et rémunération des agents sont assurés par la collectivité territoriale. Une convention établie entre le CREPS et la région vient définir les modalités d'encadrement et d'organisation du travail des personnels placés sous l'autorité fonctionnelle du directeur du CREPS pour l'exercice des compétences régionales.

Dans le cadre de ses missions, dans le respect des prérogatives de l'Etat et de la région, et dans la limite des autorisations d'emploi votées par le conseil d'administration, l'établissement peut recruter du personnel pour faire face à des besoins permanents ou occasionnels. Le cadre de référence de ces emplois d'agents non titulaires sera alors :

- soit celui qui est rappelé par les dispositions des articles L. 332-1 et suivants du code général de la fonction publique et du décret n° 86-83 du 17 janvier 1986 relatif aux dispositions générales applicables aux agents contractuels de l'Etat.
- soit celui défini par les textes spécifiques régissant les emplois aidés.

4.2. LES DIFFERENTES CATEGORIES DE PERSONNEL

4.2.1. LES FONCTIONNAIRES TITULAIRES AFFECTES DANS L'ETABLISSEMENT

L'Etat recrute, affecte et gère la carrière des fonctionnaires relevant du statut général de la fonction publique et de leur statut particulier.

L'établissement rémunère et assure, en liaison avec la direction générale des ressources humaines ministérielle, la gestion de proximité de ces personnels.

4.2.2. LES AGENTS NON TITULAIRES DE L'ETAT

Les personnels recrutés par le CREPS relèvent pour la quasi-totalité du droit public, en vertu de la jurisprudence (tribunal des conflits, 25 mars 1996, *Berkani*). De manière résiduelle, certains personnels peuvent relever du droit privé par détermination de la loi (contrats aidés).

Ils sont rémunérés sur le budget du centre, qui doit prévoir les moyens financiers nécessaires à l'exécution des contrats envisagés, et recrutés par le directeur de l'établissement (article R. 114-12 du code du sport) sur la base des dispositions rappelées au paragraphe 5.1 (cas de recours au contrat dans la fonction publique).

Ces recrutements sont opérés dans le respect des prérogatives du conseil d'administration dont les délibérations portent notamment sur :

- les autorisations d'emploi pour l'exercice budgétaire,
- les conditions générales de recrutement, d'emploi et de rémunération des agents contractuels

rémunérés sur le budget du centre (article R. 114-10 du code du sport).

Tout recrutement doit se traduire par un document écrit définissant les droits et obligations de chaque partie.

Toute décision de recrutement d'un agent contractuel pour faire face à un besoin permanent de l'établissement, en application des articles L. 332-1 à L. 332-7 du code général de la fonction publique, doit être transmise au recteur de région académique ou son représentant pour pouvoir devenir exécutoire dans les conditions prévues à l'article R. 114-13-II du code du sport.

La gestion de ces agents non titulaires est assurée par l'établissement.

En cas de litige,

- les contrats conclus en application du code général de la fonction publique, contrats de droit public, relèvent du tribunal administratif territorialement compétent,
- les contrats conclus en application de textes législatifs qui ont déterminé leur régime de droit privé, notamment les emplois aidés, relèvent du conseil des prud'hommes (art. L. 1411-2 du code du travail).

4.2.2.1. Cas particulier des assistants d'éducation

La loi NOTRe du 7 août 2015 (article 29) a modifié l'article L. 211-1 du code du sport. Celui-ci prévoit désormais que les établissements publics de formation, dont les CREPS, peuvent recruter des assistants d'éducation (AED) dans les conditions fixées à l'article L. 916-1 du code de l'éducation.

Les AED sont des contractuels de droit public recrutés sur des contrats conclus pour répondre à des besoins permanents, en application du 3^o de l'article L. 332-1 du code général de la fonction publique. L'article L. 916-1 du code de l'éducation précise qu'ils sont recrutés par des contrats d'une durée maximale de trois ans, renouvelables dans la limite d'une période d'engagement totale de six ans.

Conformément au 7^{ème} alinéa de cet article du code de l'éducation, le cadre juridique des AED employés dans les établissements publics de formations régis par le code du sport a fait l'objet d'un décret spécifique soumis à l'avis du comité technique du ministère chargé des sports : décret n° 2016-2014 du 30 décembre 2016 fixant les conditions de recrutement et d'emploi des assistants d'éducation dans les établissements publics de formation régis par le code du sport.

Ce texte précise les fonctions qu'ils accomplissent dans les établissements précités, leur temps de travail, la nature et durée du service de nuit, les conditions de diplômes et d'âge minimal requises, la quotité de service lié au contrat, le crédit d'heures dont ils peuvent disposer pour leur formation universitaire ou professionnelle et les modalités de calcul de leur rémunération. Cette dernière est fixée par référence à l'arrêté interministériel pris en application du décret n° 2003-484 du 6 juin 2003 fixant les conditions de recrutement et d'emploi des assistant d'éducation (employés dans les établissements d'enseignement).

4.2.2.2. Cas particulier des vacataires

Conformément aux dispositions du décret n° 2010-235 du 5 mars 2010 relatif à la rémunération des agents publics participant, à titre d'activité accessoire, à des activités de formation et de recrutement, de l'arrêté du 12 août 2011 fixant la rémunération des activités de formation et de certification exercées à titre accessoire dans le champ de l'animation et du sport, et de la circulaire DRH/DRH3B/2012/36 du 24 janvier 2012 précisant les modalités d'application de ces textes, les CREPS peuvent engager des personnels rémunérés à la vacation.

Ce cadre réglementaire s'applique en effet tant aux agents publics, civils ou militaires, en activité ou retraités, qu'aux formateurs et examinateurs extérieurs à l'administration (article 1^{er} du décret n° 2010-235 précité). Ces prestations sont assurées à titre d'occupation accessoire et occasionnelle, sans que ce critère ne puisse suffire à la qualification de vacataire d'un intervenant.

En effet, l'intervention du vacataire doit rester ponctuelle, pour un acte déterminé, non susceptible de se répéter régulièrement et s'effectuer sans lien de subordination directe à l'autorité administrative, ces deux critères étant les seuls à pouvoir justifier le recours à l'engagement et la rémunération sous forme de vacations.

L'article 6-2 de la loi n° 84-834 du 13 septembre 1984 relative à la limite d'âge dans la fonction publique, modifiée, prévoit par ailleurs que la limite d'âge définie à l'article 6-1 n'est pas opposable aux personnes qui accomplissent, pour le compte et à la demande des employeurs publics mentionnés au même article, une mission ponctuelle en l'absence de tout lien de subordination juridique.

Lorsqu'un engagement en qualité de vacataire est effectué, ce personnel n'est pas considéré comme un agent contractuel ; il ne relève donc pas du champ d'application du décret n° 86-83 du 17 janvier 1986. La formalisation de l'engagement par écrit se fera par un document d'engagement (lettre, décision) qui indiquera obligatoirement l'acte déterminé demandé au vacataire et le montant de la rémunération.

Les modalités de recours aux vacances dans l'établissement doivent faire l'objet d'une délibération de principe en conseil d'administration précisant les taux de rémunération horaire appliqués.

4.2.3. LES PERSONNELS EXERCANT LES COMPETENCES DEVOLUES A LA REGION

La loi NOTRe a transféré à la région, collectivité territoriale de rattachement des CREPS, le recrutement, la gestion et la rémunération des personnels exerçant les compétences qui sont désormais les siennes : services de l'accueil, de la restauration, de l'hébergement, de l'entretien général et technique et de la maintenance.

4.3. LE FORMALISME DES CONTRATS

Le contrat de travail doit faire référence à la base juridique fondant le recrutement. Il s'agit :

- le cas échéant de la délibération définissant le cadre général des conditions d'emploi des personnels de l'établissement et dans tous les cas de la délibération du conseil d'administration créant l'emploi ;
- lorsque le contrat relève du droit public, il doit notamment faire référence aux dispositions législatives du code général de la fonction publique qui s'appliquent à la fonction publique de l'Etat, notamment les articles L. 332-1 (dont emplois des assistants d'éducation) à L. 332-5 (emplois permanents répondant à des besoins permanents), L. 332-6 à L. 332-7 (emplois permanents répondant à des besoins temporaires), L. 332-21 (procédure de recrutement), L. 332-22 (emplois temporaires répondant à un accroissement temporaire ou saisonnier d'activité) et L. 332-24 à L. 332-26 (contrats de projet) ainsi qu'aux dispositions du décret du 17 janvier 1986 précité ;
- lorsque le contrat relève du droit privé, il doit faire référence au code du travail et au texte réglementaire applicable s'il s'agit d'un contrat aidé, ainsi qu'à la convention collective éventuellement applicable.

4.4. L'ADHESION AU REGIME D'ASSURANCE CHOMAGE

Les articles L. 5424-1 et L. 5424-2 du code du travail ouvrent la possibilité aux collectivités territoriales et aux établissements publics administratifs autres que ceux de l'Etat, pour leurs agents non titulaires, d'adhérer au régime d'assurance chômage.

4.5. DEONTOLOGIE et DROITS ET OBLIGATIONS DES AGENTS PUBLICS

Les agents publics ont des droits et des obligations qui reflètent les valeurs fondamentales du service public. Ces droits et obligations sont repris dans le code général de la fonction publique.

CHAPITRE 5 – LE PATRIMOINE

Les CREPS disposent d'un patrimoine mobilier et immobilier pour l'exercice de leurs missions.

Ils peuvent en être propriétaires, sinon de la totalité tout au moins d'une partie. En effet, les prérogatives attribuées au CA leur donnent la possibilité de réaliser des acquisitions, aliénations ou échanges d'immeubles, d'accepter ou de refuser les dons et legs, de passer des baux emphytéotiques (article R. 114-10-11°-12° du code du sport), tandis que, s'agissant du patrimoine, l'agent comptable est tenu d'exercer le contrôle de la conservation des valeurs inactives ainsi que des droits, privilèges et hypothèques (décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, dit décret GBCP, article 19-3°-a et b).

La mise à disposition de biens réalisée à titre gratuit entre entités publiques, dans le cadre de la réalisation d'une mission de service public non marchand, confère à l'organisme bénéficiaire la jouissance de l'actif ainsi que les droits et obligations qui s'y attachent. L'autorité transférante conserve, quant à elle, la propriété juridique de l'actif transféré, seul le contrôle du bien étant transféré à l'entité receveuse. À la date de transfert de contrôle, les biens corporels mis à disposition à titre gratuit sont enregistrés à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité transférante. La valeur brute de l'actif et, le cas échéant, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées sont repris dans les comptes de l'entité receveuse. La comptabilisation des biens ainsi mis à disposition implique nécessairement l'existence d'une convention de mise à disposition précisant les responsabilités financières respectives des entités concernées ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien.

5.1. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS

Le code civil précise que « les biens sont meubles par leur nature ou par la détermination de la loi » (article 527 du code civil) et notamment : « sont meubles par leur nature les biens qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre » (article 528 du code civil).

5.1.1. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LA REGION

La région qui met des biens meubles à la disposition d'un CREPS, ou lui affecte les crédits nécessaires à leur acquisition, doit, si elle souhaite conserver la propriété de ces biens, en notifier la décision à l'établissement, faute de quoi, la mise à disposition ou l'attribution des crédits entraîne le transfert de propriété de ces biens au bénéfice de l'établissement (articles L.114-15 du code du sport et L. 421-17 du code de l'éducation).

Ces biens remis, et qui seraient restés propriété du conseil régional, peuvent être restitués à la région si l'établissement n'en a plus l'usage. Il doit alors notifier à la région une décision de remise à disposition. La région dispose d'un délai de trois mois pour reprendre les biens. Au-delà de ce délai, les biens deviennent la propriété de l'établissement (article L.421-17 du code de l'éducation).

Lors de la dissolution d'un CREPS, l'ensemble du patrimoine est dévolu à la région (article L.114-15 du code du sport qui renvoie à l'article L.421-19 du code de l'éducation).

Pour tous les biens meubles remis dont elle souhaite conserver la propriété, la région assume l'ensemble des obligations du propriétaire et possède à ce titre tous les pouvoirs de gestion.

5.1.2. LES BIENS MEUBLES A LA CHARGE DE L'ÉTAT

L'État a la charge de l'acquisition et de la maintenance des matériels informatiques (et des logiciels prévus pour leur mise en service) et des logiciels utilisés par l'établissement pour réaliser les missions exercées au nom de l'Etat.

Le financement de ces dépenses est assuré par les crédits prévus à cet effet par le budget de l'Etat et par les ressources propres de chaque établissement (article L. 114-4 du code du sport).

Ces dépenses d'équipement sont donc inscrites au budget des établissements. L'Etat peut verser une subvention et mobiliser leurs ressources propres pour permettre la prise en charge de ces dépenses.

5.1.3. LES AUTRES BIENS MEUBLES ACQUIS PAR L'ETABLISSEMENT

Les biens acquis, soit à titre onéreux sur ressources propres ou subvention (de l'État, des collectivités publiques ou d'organismes divers), soit par dons et legs, (dans ce dernier cas, le caractère de propriété peut comporter des réserves tenant à la volonté des donateurs) sont la propriété exclusive de l'établissement qui en assume la gestion.

5.1.4. LES BIENS MEUBLES AFFECTES EN APPLICATION D'UNE CONVENTION AVEC UN PARTENAIRE PRIVE

Lorsque des biens, propriété d'un partenaire privé, sont affectés au CREPS par voie de convention, leurs conditions d'affectation, d'utilisation, de gestion et de restitution éventuelle de ces biens doivent être définies dans ce cadre contractuel.

Cette affectation ne comporte qu'un droit d'usage et laisse prévoir un retour possible à l'affectant à l'expiration du contrat.

5.1.5. LES CESSIONS DE BIENS MOBILIERS PROPRIETE DE L'ETABLISSEMENT

Les biens meubles, propriété de l'établissement, sont vendus à l'initiative du CREPS et à son profit, après décision du CA, directement par l'établissement ou, le cas échéant, dans les conditions prévues par l'article R. 3211-41 du code général de la propriété des personnes publiques (CG3P) (*CG3P-R3211-41 : L'administration chargée des domaines peut procéder, dans les conditions prévues à l'article L3221-5, à l'aliénation, avec publicité et concurrence, des biens et droits mobiliers qui appartiennent soit aux établissements publics de l'Etat, soit aux collectivités territoriales, à leurs groupements ou à leurs établissements publics, sur demande de ces collectivités ou de ces établissements »*).

Le produit de la vente est intégré au budget de l'établissement.

5.1.6. LES CESSIONS GRATUITES DE BIENS MEUBLES (articles L. 3211-18 ; L. 3212-2 et L.3212-3, D. 3212-3 à D. 3212-6 du code général de la propriété des personnes publiques (CG3P))

Lorsqu'ils ne sont plus utilisés, les biens meubles des CREPS peuvent être cédés gratuitement à des États étrangers dans le cadre d'une action de coopération ou à des associations relevant de la loi du 1er juillet 1901 dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à condition de ne pas excéder un seuil fixé par le ministre chargé du domaine.

Les matériels informatiques peuvent être cédés gratuitement aux associations de parents d'élèves, aux associations de soutien scolaire et aux associations d'étudiants qui s'engagent par écrit à n'utiliser les matériels qui leur sont cédés que pour l'objet prévu par leurs statuts, ainsi que les matériels informatiques et leurs logiciels, aux personnels du CREPS concerné, à condition de ne pas excéder un prix unitaire de 300 euros (articles D. 3212-3 et D. 3212-4 du CG3P).

Les cessions de matériels et d'équipements destinés à l'enseignement et à la recherche scientifiques, lorsqu'ils ont été remis, dans le cadre d'une convention de coopération, à un organisme assurant des missions de même nature, sont effectuées sans condition de seuil.

5.2. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS IMMOBILIERS

Le code civil précise que « 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). Il en détermine la liste (articles 518 à 526 du code civil).

Parmi ces biens immeubles, plusieurs peuvent concerner les CREPS, et notamment :

- les fonds de terre et les bâtiments (immeubles par nature),
- les objets que le propriétaire d'un fonds y a placés pour le service et l'exploitation de ce fonds et tous les effets mobiliers que le propriétaire a attachés au fonds à perpétuelle demeure (immeubles par destination).

5.2.1. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT A LA REGION

5.2.1.1. Le transfert de propriété des biens immobiliers des CREPS

La région a la charge notamment des dépenses de construction, de reconstruction, d'extension et de grosses réparations des locaux et des infrastructures des CREPS (article L. 114-5 du code du sport).

La région est propriétaire des locaux dont elle assure la construction et la reconstruction sur des terrains lui appartenant.

En outre, depuis le 1^{er} janvier 2016, date d'entrée en vigueur de la loi NOTRe, les biens immobiliers des CREPS appartenant :

- à l'État, à la date de publication de cette même loi, lui sont transférés en pleine propriété à titre gratuit (article L.114-7-II du code du sport).
- à un département, une commune ou un groupement de communes, lui sont transférés en pleine propriété et à titre gratuit, soit :
 - facultativement, sous réserve de l'accord des parties ;
 - de droit et à la demande de la région lorsque celle-ci effectue sur ces biens des travaux de construction, de reconstruction ou d'extension (article L.114-7-III du code du sport).

Il résulte des dispositions de l'article L. 114-7 du code du sport qu'à compter du 1^{er} janvier 2016, la quasi-totalité des biens immobiliers des CREPS sont devenus propriétés de leur région de rattachement puisqu'ils étaient presque tous installés dans des biens immobiliers relevant du domaine de l'Etat.

Deux exceptions concernaient le CREPS du Centre, situé à Bourges, créé par décret n° 2001-467 du 30 mai 2001, mais celui-ci ayant été réalisé par la région Centre, renommée en 2015 Centre-Val de Loire, il était déjà propriété de celle-ci.

De même, le CREPS des Pays de la Loire, créé par décret n° 2001-469 du 30 mai 2001, qui occupait au moment de l'entrée en vigueur de la loi NOTRe des locaux situés à Nantes et propriétés de la ville, est à présent un établissement occupant de nouveaux locaux réalisés par la région des Pays de la Loire au nord de Nantes à La Chapelle-sur-Erdre.

5.2.1.2. Les cessions de biens immobiliers des CREPS, propriétés de la région,

5.2.1.2.1 Les cessions après déclassement

Après désaffectation et déclassement des biens, ceux-ci sont affectés au domaine privé de la région qui en dispose dans les conditions de droit commun.

5.2.1.2.2 Les cessions sans déclassement

Le code général de la propriété des personnes publiques (CG3P) autorise, sous certaines conditions et par dérogation au principe d'inaliénabilité, les cessions amiables d'immeubles du domaine public entre personnes publiques, sans déclassement préalable.

L'article L. 3112-1 du CG3P précise que cette cession sans déclassement préalable est possible si les biens cédés qui relèvent du domaine public du cédant sont destinés à l'exercice des compétences de la personne publique qui les acquiert et relèveront de son domaine public. Cette mesure permet notamment de faciliter de nombreuses opérations foncières entre l'Etat et les collectivités territoriales.

Le cas s'est déjà présenté pour la cession par la région des Hauts-de-France d'une parcelle du CREPS de Wattignies au profit de la commune de Wattignies (parcelle destinée à un projet de club house de hockey sur gazon) dans la mesure où cette cession n'entravait pas l'activité du CREPS.

Trois conditions sont requises :

- Que la cession intervienne entre des personnes publiques, ce qui était le cas puisque la région et la commune sont des collectivités territoriales et par voie de conséquence des personnes publiques ;

- Que le bien relève, au moment où l'opération est réalisée, du domaine public de la personne qui le cède. Ce bien faisant partie des biens de l'Etat transférés à la région pour l'exercice des compétences transférées, la condition était remplie ;
- Que le bien cédé reste affecté à l'usage du public ou à un service public sous la main de la personne qui l'acquiert. Cette condition a été remplie dès lors que l'acte de cession a précisé que le terrain cédé serait aménagé par la commune en vue d'un usage public.

Dès lors, il n'y a pas eu lieu de prendre un arrêté de déclassement préalable du domaine public.

La direction de l'immobilier de l'Etat avait en outre précisé que les services de l'Etat n'ont plus compétence à traiter de la cession d'un bien dont l'Etat n'est plus propriétaire depuis le transfert des biens domaniaux de CREPS aux régions.

5.2.2. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT AU CREPS

5.2.2.1. Les acquisitions de biens immobiliers par les CREPS

L'acquisition des biens immobiliers par les CREPS doit respecter les dispositions du code général de la propriété des personnes publiques.

Les CREPS peuvent acquérir librement des biens immobiliers selon plusieurs modes, notamment :

- par échange d'immeubles (article L. 1111-2 code général de la propriété des personnes publiques) sous réserve que l'acte d'échange comporte des clauses permettant de préserver l'existence et la continuité du service public :
 - soit entre personnes publiques (articles L. 3112-1 et L. 3112-2 du code général de la propriété des personnes publiques) par cession à l'amiable ou échange de propriété entre personnes publiques, sans déclassement préalable, lorsque s'opère un changement de service public qui maintient le bien cédé sous un régime de domanialité publique) ;
 - soit après déclassement, avec des biens appartenant à des personnes privées ou relevant du domaine privé d'une personne publique (article L.3112-3 du code général de la propriété des personnes publiques).
- par dons et legs, sous réserve d'acceptation par le CA.

Conformément aux dispositions des articles L. 1311-9 à L. 1311-12 et R. 1311-3 du code général des collectivités territoriales, les CREPS doivent par ailleurs obligatoirement solliciter l'avis du directeur départemental des finances publiques (service des domaines) sur leurs projets d'acquisitions immobilières lorsque le montant de ces acquisitions est égal ou supérieur à 180 000 euros. Ce seuil est fixé par l'arrêté du 5 décembre 2016 relatif aux opérations d'acquisitions et de prises en location immobilières poursuivies par les collectivités publiques et divers organismes.

Le directeur départemental des finances publiques dispose d'un mois pour instruire le dossier et émettre son avis. A défaut de réponse, l'avis est réputé donné. Le CA du CREPS délibère au vu de cet avis obligatoire qu'il n'est pas obligé de suivre.

Les CREPS ont qualité pour passer en la forme administrative leurs actes d'acquisition d'immeubles et de droits réels immobiliers. Ils peuvent également procéder à ces acquisitions par acte notarié (article L. 1212-1 du CG3P). Les acquisitions immobilières réalisées par l'établissement sur ses ressources propres font l'objet d'une décision préalable du CA et d'une transmission dans le cadre du contrôle de la légalité au représentant de l'Etat. Ces actes sont passés selon les procédures de droit commun, par le directeur du CREPS.

Les CREPS sont habilités par leur statut à signer les actes d'acquisitions immobilières passés en la forme administrative, les reçoivent et en assurent la conservation et leur publication au fichier immobilier (article L. 1212-5 du CG3P et article L. 1131-13 du code général des collectivités territoriales). Le CREPS assume les obligations du propriétaire et l'entretien des biens immobiliers acquis sur fonds propres.

En cas de constructions, reconstructions, extensions sur le sol, propriété du CREPS, effectuées par d'autres

financeurs, il peut être dérogé à l'article 552 du code civil prévoyant que « La propriété du sol emporte la propriété du dessus et du dessous. »

5.2.2.2. Les cessions de biens immobiliers des CREPS

Les biens immobiliers appartenant aux CREPS peuvent être aliénés dans le respect des règles du code général de la propriété des personnes publiques.

Ces aliénations doivent être soumises à l'avis préalable du directeur départemental des finances publiques (service des domaines) sur les conditions financières en application de l'article L. 3221-1 du code général de la propriété des personnes et de l'article L. 4221-4 du code général des collectivités territoriales. Le directeur départemental des finances publiques dispose d'un mois pour instruire le dossier et émettre son avis. A défaut de réponse, l'avis est réputé donné. Le CA de l'EPLFPA délibère au vu de cet avis obligatoire qu'il n'est pas obligé de suivre.

Par ailleurs, comme l'ensemble des personnes publiques, les CREPS sont soumis à un principe de valorisation de leurs cessions. Toute cession en-dessous de la valeur vénale devant être justifiée par des contreparties appropriées.

5.2.3. LE REGIME DE PROPRIETE DES BIENS COFINANCES

Les CREPS et les régions peuvent conjointement procéder à l'acquisition de biens immobiliers. Ce type de financement nécessite de bien identifier l'origine du financement de l'acquisition ou de la construction. Ceci revêt toute son importance lors de la dévolution ultérieure des biens. Le produit de la vente éventuelle, devra respecter les origines de financements et être versé selon la règle du prorata aux financeurs du bien.

Outre le cas ci-dessus qui concerne les constructions nouvelles, il convient de distinguer la notion d'extension. En effet, lorsqu'il s'agit d'une extension, la propriété de l'ensemble reste au propriétaire du bâtiment initial. La distinction entre la construction nouvelle et l'extension se fait à partir des réseaux de viabilisation. L'individualisation d'un bâtiment en matière de réseau détermine son caractère de nouvelle construction. Le raccordement au réseau d'un bâtiment pré-existant caractérise l'extension.

5.3. LA DESAFFECTATION ET LE DECLASSEMENT DES BIENS : LA DISSOLUTION DU CREPS

5.3.1. DEFINITION

La désaffectation est un acte administratif du propriétaire qui constate qu'un bien n'est plus affecté à un service public ou à l'usage direct du service public.

Le déclassement est un acte administratif du propriétaire qui constate la sortie d'un bien du domaine public.

La dissolution est l'acte de fermeture définitive d'un établissement. Lors de la dissolution d'un CREPS, l'ensemble de son patrimoine est dévolu à la région (articles L. 114-15 du code du sport et L. 421-19 du code de l'éducation).

5.3.2. POUR LES BIENS APPARTENANT EN PROPRE A UN CREPS

Un bien immeuble appartenant en propre à un CREPS, qui n'est plus affecté au service public du sport, ne fait plus partie du domaine public à compter de l'intervention des actes administratifs constatant sa désaffectation puis son déclassement, pris par le CA et transmis au représentant de l'Etat. Ce n'est que lorsque le bien sera déclassé qu'il pourra éventuellement être vendu au profit de l'établissement.

Un bien meuble appartenant en propre à un CREPS et cédé pour un montant unitaire supérieur à 800 € fait seulement l'objet d'une désaffectation dans les formes indiquées au paragraphe ci-dessus. Les produits de la cession sont acquis à l'établissement.

5.3.3. POUR LES BIENS N'APPARTENANT PAS EN PROPRE A UN CREPS

Les opérations de désaffectation et de déclassement d'un bien n'appartenant pas à l'établissement sont notifiées au préfet après avis du CA.

5.4. LA PRISE EN LOCATION D'IMMEUBLES

5.4.1. DISPOSITIONS GENERALES

Pour les besoins de leur fonctionnement, les CREPS peuvent être amenés à disposer de biens immobiliers plus importants sans être tenus de les acquérir. Dans ce cas, ils peuvent avoir recours à des prises en location d'immeubles sous des formes juridiques diverses.

Les projets d'opérations immobilières relatifs aux baux, accords amiables et conventions quelconques ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature, d'un loyer annuel, charges comprises, égal ou supérieur à 24 000 euros (montant fixé par l'arrêté du 5 décembre 2016 précité) doivent être précédés, avant toute entente amiable, d'une demande d'avis du directeur départemental des finances publiques (articles L. 1311-9 à L. 1311-12 et R. 1311-3 du code général des collectivités territoriales).

L'avis du directeur départemental des finances publiques porte sur les conditions financières de l'opération. Cet avis doit être formulé dans le délai d'un mois à compter de la date de la réception de la demande. En l'absence de réponse dans ce délai, l'avis est réputé donné.

Le CA du CREPS délibère au vu de cet avis obligatoire, qu'il n'est pas obligé de suivre.

5.4.2. LE BAIL EMPHYTEOTIQUE

Le bail emphytéotique, ou emphytéose, est un bail immobilier de très longue durée, entre 18 et 99 ans, qui confère au preneur un droit réel sur la chose donnée à bail, à charge pour lui d'améliorer le fonds et de payer un loyer modique appelé « canon emphytéotique ». Les améliorations bénéficient au bailleur en fin de bail sans que ce dernier ait à indemniser l'emphytéote.

L'emphytéote est tenu à des obligations, notamment :

- il ne peut se libérer du paiement de la redevance, ni se soustraire à l'exécution des conditions du bail en délaissant le fonds ;
- il ne peut demander la réduction de la redevance pour cause de perte partielle du fonds, ni pour cause de stérilité ou de privation de toute récolte à la suite de cas fortuits ;
- il doit s'abstenir de faire tout acte ou tout changement qui pourrait détériorer le bien ;
- il est tenu de toutes les contributions et charges du fonds qui lui est loué ;
- il est tenu de faire, sur les constructions existant au jour de la conclusion du bail, toutes réparations de toute nature ;
- il répond de l'incendie au même titre que tout locataire.

Le bail emphytéotique confère au preneur un droit réel immobilier. L'emphytéote est donc investi de prérogatives beaucoup plus larges que celles dont bénéficie un locataire ordinaire. Il jouit ainsi notamment des pouvoirs suivants :

- possibilité d'améliorer le fonds ;
- liberté d'hypothéquer ;
- droit de chasse et de pêche ;
- droit d'exploiter les mines, carrières et tourbières ;
- liberté de louer et de sous-louer.

L'acte écrit constitutif doit être publié. A ce titre, il est soumis à la taxe de publicité foncière.

5.5. LES BIENS HISTORIQUES ET CULTURELS

Au sein des CREPS, les biens historiques et culturels concernent les biens suivants :

- les biens historiques et culturels immobiliers que sont les monuments historiques classés ou inscrits (art.

- L. 621-1 à L. 621-25 du code du patrimoine), les sites, classés ou inscrits, ainsi que les monuments naturels inscrits (art. L. 341-1 et L. 342-22 du code de l'environnement) et les immeubles visés par la loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Églises et de l'État ;
- les biens historiques et culturels mobiliers reposant sur la définition figurant aux articles L. 112-11 du code du patrimoine et L. 2112-1 du code général de la propriété des personnes publiques. Peuvent ainsi concerner les CREPS, les biens classés monuments historiques (art. L. 622-1 et suivants du code du patrimoine) ou archives historiques ou considérés comme trésors nationaux en application du code du patrimoine, ainsi que les biens figurant sur les inventaires des collections des musées.

Les modalités de comptabilisation des biens historiques et culturels sont précisées au titre 3 (§ 2.2.2.1.3. Les biens historiques et culturels).

TITRE II

LE BUDGET DU CREPS ET SON EXÉCUTION

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DU BUDGET

1.1. DÉFINITION

1.2. PRINCIPES GÉNÉRAUX

- 1.2.1. PRINCIPE DE L'ANNUALITÉ
- 1.2.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ
- 1.2.3. PRINCIPE DE L'UNIVERSALITÉ
- 1.2.4. PRINCIPE DE LA SPÉCIALITÉ DES CRÉDITS
 - 1.2.4.1. Nomenclature par nature des dépenses et des recettes
 - 1.2.4.2. Nomenclature par destination des dépenses et des recettes

1.3. STRUCTURE DU BUDGET DES CREPS

- 1.3.1. CONSTITUTION DU BUDGET
- 1.3.2. RESSOURCES BUDGÉTAIRES
- 1.3.3. DÉPENSES BUDGÉTAIRES

CHAPITRE 2 – ÉLABORATION DU BUDGET

2.1. NOTIFICATION DES PARTICIPATIONS

- 2.1.1. SUBVENTION DE L'ÉTAT
- 2.1.2. MONTANT PRÉVISIONNEL DES RESSOURCES ET DES DÉPENSES
- 2.1.3. PARTICIPATION DE LA RÉGION

2.2. PRÉPARATION DU BUDGET

- 2.2.1. PROJET DE BUDGET
- 2.2.2. DOCUMENT PRÉVISIONNEL DE GESTION DES EMPLOIS ET DES CRÉDITS DE PERSONNEL

2.3. TRANSMISSION DES DOCUMENTS DE PRÉPARATION DU BUDGET

2.4. VOTE DU BUDGET

2.5. TRANSMISSION DU BUDGET

- 2.5.1. CARACTÈRE EXÉCUTOIRE DU BUDGET
- 2.5.2. TABLEAU DE LA PROCÉDURE NORMALE D'ADOPTION DU BUDGET
- 2.5.3. TABLEAUX DES PROCÉDURES PARTICULIÈRES D'ADOPTION ET DE RÈGLEMENT DU BUDGET
 - 2.5.3.1. Budget voté
 - 2.5.3.1.1. Le budget voté n'emporte pas l'accord de la région et/ou du délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports
 - 2.5.3.1.2. Le budget voté n'est pas en équilibre réel
 - 2.5.3.2. Absence de vote du budget dans le délai légal
 - 2.5.3.3. Tableau des différentes procédures d'adoption et de règlement du budget
- 2.5.4. BUDGET NON EXÉCUTOIRE AU DÉBUT DE L'EXERCICE

2.6. DÉCISIONS BUDGÉTAIRES MODIFICATIVES

2.7. ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

- 2.7.1. COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL
- 2.7.2. ETAT PREVISIONNEL DE L'ÉVOLUTION DE LA SITUATION PATRIMONIALE
- 2.7.3. ANALYSE GLOBALE DE L'ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

2.8. SERVICE A COMPTABILITÉ DISTINCTE

CHAPITRE 3 - EXÉCUTION DU BUDGET

3.1. PROCÉDURES D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE RECETTES

- 3.1.1. LA LIQUIDATION
 - 3.1.1.1. Objet
 - 3.1.1.2. Prérogatives de l'ordonnateur

3.1.2. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES A L'EXÉCUTION DE CERTAINES RECETTES

3.1.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers

3.1.2.1.1. Biens immobiliers mis à disposition du CREPS

3.1.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit, ou onéreux par le CREPS

3.1.2.1.3. Biens mobiliers du CREPS

3.1.2.2. Baux et locations d'immeubles

3.1.2.2.1. Généralités

3.1.2.2.2. Locations d'immeubles

3.1.2.3. Concessions de logement

3.1.2.4. Conventions

3.1.2.5. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement

3.1.2.5.1. Les effets de la délivrance ou de l'envoi en possession

3.1.2.5.2. Les recettes provenant des dons et legs

3.1.2.5.2.1. Cas d'un excédent de revenu restant disponible au 31 décembre

3.1.2.5.2.2. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux

charges imposées

3.1.2.5.2.3. Modification de la périodicité des attributions prévues par le

disposant ou groupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues

3.1.2.6. La taxe d'apprentissage

3.1.2.6.1. Principe général

3.1.2.6.2. Répartition

3.1.2.6.2.1. Part principale destinée au financement de l'apprentissage

3.1.2.6.2.2. Part destinée aux dépenses libératoires

3.1.2.6.2.3. L'utilisation

3.1.2.7. Les subventions reçues par le CREPS

3.1.3. L'ÉMISSION ET LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES

3.1.3.1. Mise en recouvrement

3.1.3.2. Dispositions d'ordre pratique concernant l'émission des titres de recettes

3.1.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur

3.1.3.2.2. Procédures rectificatives d'erreurs après prise en charge d'un titre de recettes

3.1.3.2.2.1. Avant la clôture de l'exercice

3.1.3.2.2.2. Après la clôture de l'exercice

3.1.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes

3.1.3.4. Prise en charge par l'agent comptable

3.1.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes

3.1.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances

3.1.3.4.3. Contrôle de la régularité des réductions et des annulations des titres de recettes

3.1.4. PROCÉDURE DE RECOUVREMENT DES RECETTES

3.1.4.1. Recouvrement amiable

3.1.4.1.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable

3.1.4.1.2. La compensation légale

3.1.4.2. Recouvrement contentieux

3.1.4.2.1. États exécutoires

3.1.4.2.2. Poursuites

3.1.4.2.3. Recouvrement de créances sur des personnes morales de droit public

3.1.4.2.4. La procédure d'exécution des décisions de justice à l'encontre d'une personne

publique

3.1.4.2.5. Recouvrement à l'encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de

redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire

3.1.4.2.6. Le recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de

surendettement

3.1.4.2.6.1. La procédure devant la commission de surendettement

3.1.4.2.6.2. La procédure de rétablissement personnel

3.1.4.2.7. Le recouvrement contentieux à l'étranger : Procédure de l'exequatur

3.1.4.3. Apurement des titres de recettes en l'absence de recouvrement

3.1.4.3.1. Remise gracieuse

3.1.4.3.2. Admission en non-valeur

3.1.4.3.3. Prescription des créances de l'établissement

3.1.4.3.3.1. La prescription d'émission des titres de recettes

3.1.4.3.3.2. La prescription de l'action en recouvrement du titre de recettes

3.2. PROCÉDURE D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE DÉPENSES

3.2.1. L'ENGAGEMENT

3.2.1.1. Définition

3.2.1.1.1. L'engagement juridique

- 3.2.1.1.2. L'engagement comptable
- 3.2.1.2. Limites de la période d'engagement
 - 3.2.1.2.1. Début de la période d'engagement
 - 3.2.1.2.2. Fin de la période d'engagement
- 3.2.2. LA LIQUIDATION
 - 3.2.2.1. Définition
 - 3.2.2.2. Certification du service fait
 - 3.2.2.3. La détermination du montant de la dépense
 - 3.2.2.4. Pouvoir de liquider les dépenses
 - 3.2.2.5. Modalités de la procédure de liquidation
 - 3.2.2.5.1. Délais
 - 3.2.2.5.2. Production des pièces justificatives
- 3.2.3. L'ORDONNANCEMENT
 - 3.2.3.1. Définition
 - 3.2.3.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses
 - 3.2.3.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses
 - 3.2.3.3.1. Délivrance des ordres de dépenses
 - 3.2.3.3.2. Respect du principe de rattachement des charges à l'exercice
 - 3.2.3.3.3. Prescription des créances sur l'établissement
 - 3.2.3.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement
 - 3.2.3.4. Caractéristiques des demandes de paiement
 - 3.2.3.4.1. Indications obligatoires
 - 3.2.3.4.2. L'arrêté
 - 3.2.3.4.3. Enregistrement et présentation
 - 3.2.3.4.4. Ratures ou surcharges
 - 3.2.3.5. Pièces justificatives
 - 3.2.3.5.1. Réception des mémoires et factures
 - 3.2.3.5.2. Mentions portées sur les pièces justificatives
 - 3.2.3.5.3. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires
 - 3.2.3.5.4. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges
 - 3.2.3.5.5. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières
 - 3.2.3.6. Transmission à l'agent comptable des demandes de paiement et des pièces justificatives
 - 3.2.3.7. Procédures rectificatives après prise en charge d'une demande de paiement
 - 3.2.3.7.1. Demandes de paiement initiale inférieure aux droits du créancier
 - 3.2.3.7.2. Demandes de paiement initiale supérieure aux droits du créancier
 - 3.2.3.7.2.1. Avant la clôture de l'exercice
 - 3.2.3.7.2.2. Après la clôture de l'exercice
 - 3.2.3.7.3. Réimputations
- 3.2.4. LE PAIEMENT
 - 3.2.4.1. Définition et délais
 - 3.2.4.2. Intérêts moratoires et indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement
 - 3.2.4.3. Contrôles de l'agent comptable
 - 3.2.4.3.1. Responsabilité de payeur
 - 3.2.4.3.1.1. Contrôles opérés par l'agent comptable
 - 3.2.4.3.1.2. Le contrôle sélectif de la dépense (CSD)
 - 3.2.4.3.1.2.1. Principes généraux
 - 3.2.4.3.1.2.2. Objectifs et avantages
 - 3.2.4.3.1.2.3. Prérequis à la mise en place du CSD
 - 3.2.4.3.1.2.4. Fonctionnement
 - 3.2.4.3.2. Responsabilité de caissier
 - 3.2.4.4. Sanction des contrôles
 - 3.2.4.4.1. Prise en charge des ordres de dépense
 - 3.2.4.4.2. Suspension de paiement et la réquisition de paiement
 - 3.2.4.5. Oppositions
 - 3.2.4.6. Paiement à un mandataire
 - 3.2.4.7. Paiement à des héritiers et/ou à l'époux survivant
 - 3.2.4.8. Paiement à des créanciers ne sachant ou ne pouvant signer
 - 3.2.4.9. Règlements effectués sans ordonnancement préalable
 - 3.2.4.9.1. Les dépenses urgentes
 - 3.2.4.9.2. Les dépenses qui s'engagent automatiquement
 - 3.2.4.10. Règlements effectués après ordonnancement et avant service fait
 - 3.2.4.10.1. Le principe
 - 3.2.4.10.2. Les dérogations en vertu d'un texte réglementaire
 - 3.2.4.10.3. Les assouplissements au principe de paiement après service fait
- 3.2.5. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES A CERTAINES DÉPENSES

- 3.2.5.1. Marchés Publics
 - 3.2.5.1.1. Définition et procédures
 - 3.2.5.1.2. La forme du marché
 - 3.2.5.1.3. Les pièces constitutives du marché
 - 3.2.5.1.4. Groupements d'acheteurs
 - 3.2.5.1.5. Marchés réservés
 - 3.2.5.1.6. Marchés de maîtrise d'œuvre
 - 3.2.5.1.7. Marchés de location et crédit-bail
- 3.2.5.2. Le paiement des marchés publics
 - 3.2.5.2.1. Les avances
 - 3.2.5.2.2. Les acomptes
 - 3.2.5.2.3. Le paiement direct des sous-traitants dans les marchés de travaux ou marchés de services
- 3.2.5.3. Acquisitions et locations immobilières
- 3.2.5.4. Assurances
 - 3.2.5.4.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier
 - 3.2.5.4.2. Dommages causés au CREPS par les usagers de l'établissement
 - 3.2.5.4.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public
 - 3.2.5.4.4. Dommages corporels subis par les stagiaires de la formation professionnelle et les apprentis
 - 3.2.5.4.5. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public
 - 3.2.5.4.6. Cas des véhicules
- 3.2.5.5. Engagement du personnel
- 3.2.5.6. Frais de déplacements
- 3.2.6. LES MOYENS D'ENCAISSEMENT ET DE PAIEMENT
 - 3.2.6.1. Les moyens d'encaissement
 - 3.2.6.1.1. Les encaissements en numéraire
 - 3.2.6.1.2. La remise de chèques bancaires
 - 3.2.6.1.3. Le versement ou virement au compte de disponibilités
 - 3.2.6.1.4. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique
 - 3.2.6.1.5. Les chèques vacances
 - 3.2.6.1.6. La monétique
 - 3.2.6.2. Les moyens de paiement
 - 3.2.6.2.1. Le paiement par virement
 - 3.2.6.2.2. Le paiement par chèque
 - 3.2.6.2.3. Le paiement en numéraire
 - 3.2.6.2.4. Le paiement par carte
 - 3.2.6.2.5. Le prélèvement automatique
 - 3.2.6.2.6. Les offres réelles et les consignations
 - 3.2.6.2.7. Les procédures particulières de paiement
 - 3.2.6.2.8. La carte d'achat
 - 3.2.6.2.9. Paiement dans le cadre d'un contrat d'affacturage
 - 3.2.6.2.10. Opérations de dépenses à l'étranger

CHAPITRE 4 – LES RÉGIES

4.1. INSTITUTION DES RÉGIES

- 4.1.1. DISPOSITIONS COMMUNES À LA CRÉATION DE TOUTES LES RÉGIES
 - 4.1.1.1. Décision de créer une régie
 - 4.1.1.2. Acte constitutif de la régie
 - 4.1.1.3. Organisation matérielle
 - 4.1.1.4. Délai de conservation des documents
- 4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE D'AVANCES
 - 4.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur
 - 4.1.2.2. Montant maximum de l'avance
 - 4.1.2.3. Ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor
 - 4.1.2.4. Délai de production des pièces justificatives de dépenses
- 4.1.3. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE DE RECETTES
 - 4.1.3.1. Nature des recettes à encaisser
 - 4.1.3.2. Fonds de caisse et limitation de l'encaisse

4.2. NOMINATION DU RÉGISSEUR

- 4.2.1. AUTORITÉ QUALIFIÉE POUR NOMMER LE RÉGISSEUR
- 4.2.2. INSTALLATION DU RÉGISSEUR - ACCRÉDITATION AUPRÈS DE L'AGENT COMPTABLE
- 4.2.3. DÉSIGNATION DE MANDATAIRE SUPPLÉANT, MANDATAIRES ORDINAIRES OU REGISSEUR

INTÉRIMAIRE

- 4.2.3.1. Le mandataire suppléant
- 4.2.3.2. Les mandataires « ordinaires »
- 4.2.3.3. Le régisseur intérimaire
- 4.2.3.4. Interdiction des sous régisseurs

4.2.4. L'INSTALLATION DU RÉGISSEUR ET LA REMISE DE SERVICE

4.3. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES D'AVANCES

- 4.3.1. PRINCIPE
- 4.3.2. VERSEMENT DE L'AVANCE
- 4.3.3. RÔLE DU RÉGISSEUR
- 4.3.4. MODALITÉS DE RÈGLEMENT
- 4.3.5. RECONSTITUTION DE L'AVANCE

4.4. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE RECETTES

- 4.4.1. PRINCIPE
- 4.4.2. MODALITÉS D'ENCAISSEMENT DES RECETTES
 - 4.4.2.1. Encaissements en numéraire
 - 4.4.2.2. Encaissements par chèques bancaires
 - 4.4.2.3. Encaissements des recettes par cartes bancaires
 - 4.4.2.4. Recouvrements effectués à l'aide de machines enregistreuses
- 4.4.3. VERSEMENTS DE RECETTES À L'AGENT COMPTABLE
 - 4.4.3.1. Versements en espèces
 - 4.4.3.2. Versements des effets bancaires
 - 4.4.3.3. Opérations de fin de mois
- 4.4.4. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE
 - 4.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois
 - 4.4.4.2. Opérations de fin de mois
- 4.4.5. CESSATION DES OPÉRATIONS DE LA RÉGIE DE RECETTES

4.5. CONTRÔLE DES RÉGIES

- 4.5.1. CONTRÔLE ADMINISTRATIF
 - 4.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur
 - 4.5.1.2. Contrôle de l'agent comptable
- 4.5.2. CONTRÔLE COMPTABLE
 - 4.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur
 - 4.5.2.1.1. En matière de régies de recettes
 - 4.5.2.1.2. En matière de régies d'avances
 - 4.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par l'agent comptable
 - 4.5.2.2.1. En matière de régies de recettes
 - 4.5.2.2.2. En matière de régies d'avances
 - 4.5.2.3. Contrôle sur place
 - 4.5.2.3.1. Modalités d'exercice
 - 4.5.2.3.2. Périodicité
 - 4.5.2.4. Documents à établir
 - 4.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable

4.6. RESPONSABILITÉ DES RÉGISSEURS

- 4.6.1. DIFFÉRENTS TYPES DE RESPONSABILITÉ
 - 4.6.1.1. Responsabilité administrative
 - 4.6.1.2. Responsabilité pénale
- 4.6.2. ÉTENDUE DE LA RESPONSABILITÉ
 - 4.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs
 - 4.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes
 - 4.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances
- 4.6.3. LE RÉGIME DE LA RESPONSABILITÉ DE GESTIONNAIRE PUBLIC ET LA PROCÉDURE D'APUREMENT DES

DÉFICITS

- 4.6.3.1. Généralités
- 4.6.3.2. Procédure
 - 4.6.3.2.1. Constatation du déficit et transfert dans la comptabilité de l'agent comptable
 - 4.6.3.2.2. Mise en place de procédure de recouvrement amiable par l'agent comptable
 - 4.6.3.2.3. Procédures d'apurement

CHAPITRE 5 - LA FISCALITÉ

5.1. LA TVA

5.2. LES AUTRES IMPÔTS DE L'ÉTAT

5.2.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

5.2.2. TAXES ET PARTICIPATION SUR LES SALAIRES

5.2.2.1. Taxe sur les salaires

5.2.2.2. Taxe d'apprentissage

5.2.2.3. Participation des employeurs à la formation professionnelle continue

5.2.2.4. Versement transport

5.3. LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX

5.3.1. TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BATIES ET NON BATIES (CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS ARTICLE 1380 ET SUIVANTS)

5.3.2. TAXE D'HABITATION

5.3.3. LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

5.3.4. LA TAXE D'ENLEVEMENT DES ORDURES MÉNAGÈRES

5.4. AUTRES CONTRIBUTIONS

5.4.1. CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC

5.4.2. DROITS D'ENREGISTREMENT ET LA TAXE DE PUBLICITÉ FONCIÈRE

5.4.3. LE DROIT DE COPIE

CHAPITRE 6 - LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

6.1. DÉFINITION

6.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ DE CAISSE

6.3. DÉPÔT DE FONDS

6.3.1. RÈGLE GÉNÉRALE

6.3.2. DÉPÔT DE FONDS DÉTENUS PAR LES RÉGISSEURS

6.4. PLACEMENT DE FONDS

CHAPITRE 7 – LE COMPTE FINANCIER

7.1. DÉFINITION, RÈGLES D'ÉTABLISSEMENT ET DE PRÉSENTATION

7.1.1. DÉFINITION

7.1.2. ÉTABLISSEMENT DU COMPTE FINANCIER

7.2. STRUCTURE

7.2.1. LA BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

7.2.2. LES TABLEAUX RÉCAPITULATIFS DE L'EXÉCUTION DU BUDGET

7.2.3. LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLE

7.2.3.1. Le bilan

7.2.3.2. Le compte de résultat

7.2.3.3. L'annexe

7.2.3.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice

7.2.3.3.2. Principes, règles et méthodes comptables

7.2.3.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan

7.2.3.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat

7.2.3.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus

7.2.3.3.6. Divers autres éléments d'information utiles

7.2.3.3.7. Tableau de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice

7.2.4. LA BALANCE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

7.3. ARRÊTÉ DU COMPTE FINANCIER

7.4. PRODUCTION DU COMPTE FINANCIER

7.4.1. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR CHIFFRES

7.4.2. PRODUCTION DU COMPTE FINANCIER SUR PIÈCES

7.4.2.1. Production du compte financier

7.4.2.2. Défaut de présentation du compte financier dans les délais prescrits

7.5. L'EXAMEN DE LA GESTION DES CREPS

PARTIE TABLEAUX ANNEXES

ANNEXE 1 – NOMENCLATURE PAR DESTINATION

ANNEXE 2 - REPARTITION DES CHARGES ETAT-REGION

ANNEXE 3 - BUDGET INITIAL

ANNEXE 4 - PROCEDURE BUDGETAIRE

ANNEXE 5 - COMPTE FINANCIER

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DU BUDGET

1.1. DÉFINITION

Conformément aux dispositions de l'article 7 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), le budget est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses des organismes publics. Acte de prévision et d'autorisation, le budget répond à la nécessité de contrôler et de planifier la gestion de l'exercice à venir. Il repose en conséquence sur une analyse rigoureuse des gestions écoulées et des besoins des gestions futures et obéit aux principes généraux du droit budgétaire.

1.2. LES PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. PRINCIPE DE L'ANNUALITÉ

Le budget doit être voté chaque année. L'ensemble des recettes et dépenses est prévu pour une année civile. Cette périodicité paraît la mieux adaptée à la préparation et au vote du budget et répond à la nécessité d'un contrôle périodique des instances habilitées.

Tous les droits acquis et tous les services faits au cours d'un exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice. En conséquence, au-delà du 31 décembre de l'exercice, l'ordonnateur ne peut plus émettre de titres de recette et de demandes de paiement sur l'exercice écoulé. Après cette date, l'ensemble des droits acquis et des services faits au titre de l'exercice qui s'achève, doit être comptabilisé selon la procédure de rattachement à l'exercice des charges et des produits. La période d'inventaire, dont la durée doit être la plus courte possible au-delà du 31 décembre de l'exercice et qui, dans tous les cas, ne saurait excéder un mois, est destinée à la réalisation des opérations comptables qui ne peuvent pas être anticipées (charges ou immobilisations à payer, produits à recevoir, stocks, amortissements...). Il est donc nécessaire de préparer la fin de gestion en lien avec l'ordonnateur.

1.2.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ

Conformément à ce principe la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement, est englobée dans un budget unique. Ainsi, à l'unité patrimoniale découlant de la personnalité juridique reconnue à chaque établissement, doit correspondre un document budgétaire unique.

1.2.3. PRINCIPE DE L'UNIVERSALITÉ

Ce principe recouvre deux notions :

- la règle de non-compensation entre les recettes et les dépenses qui implique que toutes les dépenses et toutes les recettes figurent au budget dans leur montant intégral. Il y a donc interdiction de toute contraction entre recettes et dépenses qui conduirait à ne faire figurer au budget que des soldes de compensation.
- la règle de non affectation, qui édicte que toutes les recettes doivent être indistinctement affectées à la couverture de l'ensemble des dépenses inscrites au budget. Cette règle, toutefois, connaît des dérogations notamment du fait de l'article R. 114-28 du code du sport qui prévoit que doivent conserver leur affectation :
 - les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée ;
 - les subventions des organismes publics et privés ;
 - les dons et legs.

L'ordonnateur de l'établissement public se trouve donc dans l'obligation de respecter l'affectation de ces crédits.

1.2.4. PRINCIPE DE LA SPÉCIALITÉ DES CRÉDITS

L'application du principe de spécialité implique que les crédits ouverts par le budget d'un exercice à chaque enveloppe de dépenses ne peuvent être affectés à d'autres types de dépenses.

Les prévisions de charges/immobilisations inscrites au budget des CREPS ainsi que l'exécution sont obligatoirement présentées selon une nomenclature par nature et une nomenclature par destination. La

première représente le support de la présentation du budget soumis au vote de l'organe délibérant et la seconde, présentée pour son information à l'appui du vote du budget, traduit budgétairement les missions et activités de l'établissement.

Les prévisions ainsi que l'exécution de produits/ressources de l'exercice sont également présentées, pour vote de l'organe délibérant, selon une nomenclature par nature et une nomenclature par destination.

1.2.4.1. Nomenclature par nature des dépenses et des recettes

- Nomenclature par nature des dépenses

Conformément aux dispositions de l'article R.114-20 du code du sport, l'enveloppe par nature de dépenses constitue le niveau de spécialité des crédits et donc celui d'appréciation de leur caractère limitatif. Elle représente le niveau de l'autorisation annuelle votée par l'organe délibérant. A l'intérieur de l'enveloppe, les crédits sont fongibles : les mouvements de crédits à l'intérieur d'une même enveloppe relèvent de la seule compétence de l'ordonnateur. En revanche, les mouvements de crédits entre les enveloppes doivent faire l'objet d'un budget rectificatif préalable.

Les crédits inscrits au budget sont présentés sous la forme de trois enveloppes :

- l'enveloppe des dépenses de personnel regroupe notamment, outre les dépenses de rémunération principale et accessoire d'activité des personnels employés directement par l'organisme et rémunérés par lui quel que soit leur statut, les cotisations et contributions sociales, les prestations sociales et allocations diverses. En présentation, les contributions employeur au compte d'affectation spéciale de l'État pour les pensions (CAS Pension) sont identifiées au sein de cette enveloppe ;
- l'enveloppe des dépenses de fonctionnement et d'intervention comprend l'ensemble des dépenses de fonctionnement autres que celles relatives à l'enveloppe de personnel. Elle regroupe notamment les achats de biens dont le montant est inférieur aux seuils d'immobilisation ou dont la durée d'utilisation n'excède pas une année, les prestations de services externes et de location, les dépenses liées aux contentieux, les remboursements de mises à disposition de personnel et les dépenses budgétaires liées aux dépenses financières. Elle comprend, le cas échéant, les dépenses d'intervention ;
- l'enveloppe des dépenses d'investissement correspond, dans le respect des critères d'immobilisation, aux dépenses liées aux immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Cette enveloppe inclut les coûts relatifs aux études préalables dès lors que celles-ci interviennent après la prise de décision sur l'opportunité d'investir, portant notamment sur le choix de type d'investissement ou de ses spécifications techniques.

Sur décision de l'organe délibérant, les dépenses d'intervention peuvent faire l'objet d'une enveloppe distincte. Cette enveloppe comprend les versements que le CREPS effectue en son nom au profit de bénéficiaires, sans contrepartie directe et comptabilisable attendue de leur part à son propre profit ; ces versements sont qualifiables d'« aides » ou de « soutiens financiers ».

Si le CREPS est amené à réaliser un dispositif d'intervention au nom et pour le compte d'un tiers financeur (État, Région, ...), sans latitude, ni autonomie dans la prise de décision ; il s'agit d'un dispositif d'intervention pour compte de tiers qui doit être suivi en comptes de tiers et en conséquence, exclu du compte de résultat de l'établissement. Ces dépenses d'intervention pour compte de tiers n'ont pas vocation à relever d'une enveloppe d'intervention puisqu'elles recouvrent des opérations non budgétaires,

En synthèse, les prévisions de charges en droits constatés du compte de résultat et leur exécution sont décomposées en deux ensembles limitatifs : personnel et fonctionnement (le cas échéant, les charges d'intervention peuvent également faire l'objet d'une présentation distincte, limitative) et les prévisions d'immobilisations de l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés et leur exécution sont regroupées dans l'ensemble limitatif relatif à l'investissement.

- Nomenclature par nature des recettes

Les recettes sont par principe globalisées et, par exception, fléchées.

Les recettes globalisées, identifiées dans le compte de résultat prévisionnel soumis au vote de l'organe délibérant, comprennent :

- une subvention de l'État au titre des dépenses dont il a la charge en application de l'article L.114-4 du

- code du sport ;
- le cas échéant, une subvention de la région versée au titre des dépenses dont elle a la charge en application de l'article L.114-5 du code du sport et du 2° du II de l'article 133 de la loi n°2015-991 du 7 août 2015, dite loi NOTRe ;
- les autres financements de l'État, recouvrant les dotations en provenance de l'État autre que la subvention annuelle versée par le ministère de tutelle au titre des dépenses dont il a la charge ;
- la fiscalité affectée (produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage) ;
- les ressources propres du CREPS, recouvrant notamment les dons et legs, les contributions des collectivités publiques versées au titre des prestations réalisées par le centre, le produit de la vente des services, de la taxe d'apprentissage, des conventions de formation professionnelle et le produit de l'aliénation des biens propres, ainsi que les ressources provenant des prestations du service de restauration et d'hébergement, toute autre contribution d'une collectivité publique et toute recette autorisée par les lois et règlements.

Les ressources de l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés se décomposent en :

- financement de l'actif par l'État recouvrant les dotations de l'État destinées à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des CREPS ;
- financement de l'actif par des tiers autres que l'État, recouvrant les financements en provenance d'autres personnes, publiques ou privées, autres que l'État destinées à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des CREPS ;
- autres ressources, recouvrant les autres financements destinés à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des CREPS.

Certaines recettes dénommées recettes « fléchées » sont des recettes qui ont une utilisation prédéterminée par le financeur, destinées à des dépenses explicitement identifiées, potentiellement réalisées sur un exercice différent de leur encaissement. Elles visent les opérations pour lesquelles un suivi de financement et de l'utilisation de ce financement est nécessaire notamment vis-à-vis du bailleur de fonds (État, collectivités, sécurité sociale, Union Européenne, mécènes...).

Une recette fléchée peut expliquer un déséquilibre budgétaire, au titre d'un ou plusieurs exercices, lié à un décalage temporel entre le décaissement des dépenses et l'encaissement des recettes fléchées les finançant.

Le fléchage des recettes ne consiste pas en une affectation de recettes. Il ne remet pas en cause la fongibilité de la trésorerie, le principe d'unité de caisse demeurant intangible.

La nomenclature des recettes par nature distingue les recettes issues de personnes publiques, des recettes propres de l'organisme.

1.2.4.2. Nomenclature par destination des dépenses et des recettes

- Nomenclature par destination des dépenses

La destination indique la finalité de la dépense qu'il s'agisse d'une finalité stratégique (missions statutaires de l'établissement, objectifs contractualisés avec l'État) ou d'une finalité opérationnelle (activités des services de l'établissement).

D'une manière générale, la nomenclature par destination doit être stable dans le temps et ne doit pas créer de redondance, et a fortiori d'incohérence, avec les autres référentiels (nomenclature du budget par nature, de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique, des achats, etc.). Elle doit être non ambiguë : les activités doivent être clairement définies afin d'éviter les erreurs d'imputation au moment de la construction du budget ou de son exécution.

La nomenclature par destination des dépenses et des recettes des CREPS est présentée dans la partie « Tableaux annexes » du titre II de cette réglementation.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU ANNEXE N°1

Elle repose sur une logique d'imputation directe : une dépense doit être imputable à une destination sans passer par l'utilisation de clés de répartition. La présentation du budget s'opère en coûts directs sans réaffectation de dépenses de structure. Par conséquent, un axe « fonctions support » doit être prévu. Il doit permettre l'imputation des dépenses qui ne peuvent pas être imputées sur les autres destinations. Concernant la masse

salariale, sa ventilation par destination peut toutefois être réalisée sur la base d'éléments objectifs (missions et fiche de poste) dans le respect des items de la nomenclature.

Remarque : Nomenclature par opération

Les opérations sont définies pour identifier les dépenses et les recettes relatives à des projets qui constituent des ensembles cohérents exécutés sur une période pluriannuelle avec une date de début et de fin déterminée et qui nécessitent un suivi distinct.

La budgétisation sur l'axe « Opération » permet d'effectuer la planification et le suivi pluriannuel et infra-annuel des opérations en mettant en regard les dépenses et les recettes qui leur sont rattachées.

Toutefois, ce type de suivi par opération ne doit pas conduire à la constitution d'enveloppes limitatives, afin de ne pas rigidifier inutilement l'exécution budgétaire.

En particulier, les opérations pluriannuelles doivent faire l'objet d'un suivi spécifique dès leur commencement et jusqu'à leur achèvement. L'axe « Opération » peut ainsi être utilisé pour identifier les opérations relevant des dispositifs de recettes fléchées ou d'opérations pluriannuelles.

1.3. STRUCTURE DU BUDGET DES CREPS

1.3.1. CONSTITUTION DU BUDGET

Le budget du CREPS est unique. Il prévoit et autorise la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement quelle que soit leur fonction ou leur affectation.

Le budget du CREPS comporte un compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale reliés par un tableau de calcul de la capacité d'autofinancement.

Le compte de résultat prévisionnel prévoit les opérations de recettes et de dépenses de fonctionnement ayant une incidence sur le résultat comptable de l'exercice, à savoir l'intégralité des charges (comptes de classe 6) et des produits (comptes de classe 7) de l'établissement. Ce résultat prévisionnel se traduit par un excédent ou un déficit.

Le tableau de calcul de la capacité d'autofinancement (CAF) détermine la différence entre les produits encaissables et les charges décaissables (hors produits des cessions d'immobilisations). La CAF mesure les ressources financières internes générées par l'activité courante de l'établissement, donc la capacité de celui-ci à s'autofinancer. Elle constitue une ressource stable portée au tableau de financement. *A contrario*, si elle est négative, on parle d'une insuffisance d'autofinancement (IAF) constituant alors un emploi dudit tableau.

L'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale (ou tableau de financement prévisionnel) présente l'ensemble des ressources en capital de l'année (subventions d'investissement, cessions d'immobilisations, encaissements des dépôts et cautionnements ...) et l'emploi qui en est fait (acquisitions d'immobilisations, remboursements des dépôts et cautionnements ...). Il regroupe l'ensemble des opérations financières dont les effets patrimoniaux seront décrits dans les comptes de bilan, ainsi que celles afférentes aux produits de cession des éléments d'actif. Comme évoqué précédemment, la CAF ou l'IAF sont reportées respectivement en ressources ou en emplois du tableau de financement.

Ainsi, le compte de résultat permet de déterminer le résultat prévisionnel excédentaire ou déficitaire de la gestion annuelle tandis que le tableau de financement renseigne sur l'évolution de la situation patrimoniale de l'établissement.

Le budget est établi dans le respect du plan comptable fixée conjointement par les ministres chargés du budget, de l'intérieur, et des sports, conformément à l'article R.114-40 du code du sport.

Le budget est présenté et voté par enveloppes en dépenses.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU 2 AVEC COMPTES ANNEXE N°2

1.3.2. RESSOURCES BUDGÉTAIRES

Les ressources budgétaires du CREPS, visées à l'article R.114-20 du code du sport, comprennent notamment :

- les ressources propres de l'établissement, notamment les dons et legs, les contributions des collectivités publiques versées au titre des prestations réalisées par le centre, le produit de la vente des services, de la taxe d'apprentissage, des conventions de formation professionnelle et le produit de l'aliénation des biens propres, ainsi que les ressources provenant des prestations du service de restauration et d'hébergement ;
- la subvention de l'État au titre des dépenses dont il a la charge en application de l'article L. 114-4 du code du sport ;
- la subvention de la région versée au titre des dépenses dont elle a la charge en application des dispositions de l'article L. 114-5 du code du sport et du 2° du II de l'article 133 de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République ;
- toute autre contribution d'une collectivité publique ;
- enfin, toute recette autorisée par les lois et règlements.

1.3.3. DÉPENSES BUDGÉTAIRES

Les dépenses budgétaires visées à l'article R114-20 du code du sport concernent, notamment :

- les dépenses de personnel ;
- les dépenses de fonctionnement et d'intervention ;
- la rémunération des agents de l'État, titulaires et non titulaires, exerçant dans l'établissement,

Celles-ci peuvent, le cas échéant être complétées par :

- les approvisionnements ;
- les autres charges liées à des participations (GIE, GIP, etc.) ;
- les charges financières, ...

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU 2 AVEC COMPTES ANNEXE N°2

CHAPITRE 2 – ÉLABORATION DU BUDGET

2.1. NOTIFICATION DES PARTICIPATIONS

2.1.1. SUBVENTION DE L'ÉTAT

Avant le 15 septembre de l'année précédant l'exercice, le montant prévisionnel de la participation de l'État au titre des dépenses dont il a la charge est notifié au directeur du CREPS par le ministère chargé des sports (articles L.114-4, 12 et R.114-20-III du code du sport).

Cette notification précise par ailleurs le plafond d'emplois de référence de l'établissement, exprimé en emplois équivalents temps plein travaillés (ETPT). Ce plafond constitue la base d'élaboration du document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel associé au projet de budget.

Le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports (DRAJES) chargé du contrôle budgétaire de l'établissement est informé du montant prévisionnel de la subvention notifiée au directeur du CREPS.

2.1.2. MONTANT PRÉVISIONNEL DES RESSOURCES ET DES DÉPENSES

Avant le 30 septembre de l'année précédant l'exercice, le directeur du CREPS communique à la région de rattachement et au DRAJES le montant prévisionnel des ressources et des dépenses de l'établissement pour l'exercice suivant, en distinguant les dépenses à la charge de l'État et celles à la charge de la région [article R.114-12-1^o du code du sport].

Ce projet de budget fait apparaître, le cas échéant, le montant prévisionnel de la participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement de l'établissement attendue de la région pour assurer l'équilibre de l'exercice budgétaire préparé.

Ce montant prévisionnel de la participation régionale est calculé en respectant les principes méthodologiques qui ont permis d'évaluer le droit à compensation ouvert aux régions sur les ressources propres des établissements. Ces principes sont présentés dans la partie « Tableaux annexes » du titre II de cette réglementation.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAUX ANNEXES N°2

Le montant du droit à compensation (plancher et taux) est quant à lui fixé par voie réglementaire (arrêté) pour chaque établissement.

2.1.3. PARTICIPATION DE LA RÉGION

Avant le 1^{er} novembre de l'année précédant l'exercice, le montant prévisionnel de la participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement de l'établissement est notifié au directeur d'établissement par la région, collectivité de rattachement, y compris lorsque ce montant prévisionnel est nul (cas de figure où la part des ressources propres de l'établissement consacrée au financement des charges régionales permet de couvrir l'ensemble de ces charges).

Cette dotation ne peut être réduite lors de l'adoption ou de la modification du budget de la région. Elle a le caractère d'une dotation globale, destinée à couvrir l'ensemble des charges dévolues à la région, pour l'établissement. La notification de cette dotation par la région est accompagnée des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel de l'établissement arrêtées par la région dans la limite des ressources dont dispose l'établissement (articles L.114-5, L.114-13, R.114-12-1 et R.114-20-III du code du sport, article L.421-11a du code de l'éducation).

Les dispositions ci-dessus ne concernent pas les participations de l'État et de la région aux dépenses liées à des opérations contractuelles et non systématiquement renouvelables.

Le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports et la région s'informent mutuellement des montants prévisionnels des participations notifiées au CREPS.

2.2. PRÉPARATION DU BUDGET

2.2.1. PROJET DE BUDGET

Le directeur du CREPS prépare le projet de budget de l'établissement à partir de ces montants prévisionnels de participation de l'État et de la région aux dépenses dont ils ont respectivement la charge (article R.114-12 du code du sport). A ce titre, le directeur du CREPS tient compte :

- du projet d'établissement,
- du contrat d'objectifs et de performance conclu avec l'État,
- de la convention d'objectifs et de moyens conclue avec la région,
- des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la région.

Il est assisté du directeur adjoint et du chef des services financiers de l'établissement (articles L.114-13, R.114-17 et R.114-20 du code du sport, article L.421-11-b du code de l'éducation).

Le dossier de présentation du budget comprend les tableaux suivants :

- tableau 1 : présentation des emplois (pour vote du conseil d'administration)
- tableau 2 : compte de résultat et évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote du conseil d'administration)
- tableau 3 : budget par destination et par origine (pour information du conseil d'administration)
- tableau 4 : plan de trésorerie (pour information du conseil d'administration)
- tableau 5 : opérations pour compte de tiers (pour information du conseil d'administration)
- tableau 6 : opérations pluriannuelles (prévisions) (pour information du conseil d'administration).

Le tableau 2 regroupe le compte de résultat prévisionnel, la capacité d'autofinancement, l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement agrégé) duquel découle la variation du fonds de roulement ainsi que, à titre complémentaire pour information, les niveaux de fonds de roulement, de besoin en fonds de roulement et de trésorerie. Les variations de trésorerie et, par déduction, de besoin en fonds de roulement, figurent aussi pour information.

Le tableau 2 doit comporter, outre la colonne présentant le budget initial N :

- une colonne présentant la prévision d'exécution N-1,
- et une colonne présentant le budget N-1 tel qu'issu du dernier budget rectificatif.

Les tableaux 1 et 2 sont soumis au vote de l'organe délibérant ; les tableaux 3, 4, 5 et 6 sont obligatoirement présentés à l'organe délibérant pour son information, afin d'éclairer et de justifier les tableaux soumis au vote. Les tableaux 7 à 9 (cf *infra*) sont également présentés pour information à l'organe délibération avec la note de présentation du directeur.

Le projet de budget est accompagné d'une note de présentation établie par le directeur du CREPS qui précise la situation financière de l'établissement et qui comporte par ailleurs les commentaires nécessaires à la compréhension ou à la justification des différentes inscriptions budgétaires. Elle est destinée à éclairer les membres du conseil d'administration sur la nature et sur les enjeux des décisions soumises à leur approbation.

Cette note :

- explique les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de l'établissement, en s'appuyant notamment sur le tableau des dépenses par destination ;
- retrace les évolutions les plus significatives entre les comptes financiers des années N-2 et N-1, le dernier budget rectificatif de l'année en cours (N), et le budget proposé (N+1) ;
- justifie les prévisions de recettes et d'autorisations de dépenses au regard de l'activité de l'établissement, présente les déterminants de la dépense et les hypothèses de recettes selon des critères objectifs,
- analyse les équilibres généraux du budget et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote du conseil d'administration,
- commente les différents tableaux présentés au conseil d'administration pour vote et pour information,
- se conclut par un rappel des modalités d'évaluation de la participation régionale aux dépenses qui lui incombe, accompagné, pour information, des tableaux de mise en œuvre suivants :
 - tableau 7 : tableau d'équilibre charges régionales / droit à compensation,
 - tableau 8 : compte de résultat prévisionnel détaillé
 - tableau 9 : tableau de financement prévisionnel détaillé.

L'ensemble des tableaux de présentation du budget initial (tableaux 1 à 9) est à consulter dans la partie « Tableaux annexes » du titre II de cette instruction.

=> **VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAUX ANNEXES A4 - « BUDGET INITIAL »**

DESCRIPTION GÉNÉRALE DES TABLEAUX

Tableau 1 : présentation des emplois

Les CREPS produisent, parmi les documents budgétaires soumis au vote de l'organe délibérant, un tableau présentant les prévisions d'emplois de l'exercice, correspondant à la présentation de l'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme sur l'exercice, en équivalent temps plein travaillé.

Le total des charges de personnel présenté dans la partie pour information du tableau 1 doit être égal au montant des charges de personnel renseigné dans le compte de résultat prévisionnel, une ligne « autres charges de personnel » permettant d'intégrer les éléments autres que la rémunération et compris dans les charges de personnel (autres agents rémunérés à l'acte, à la tâche et ne consommant pas d'emplois, prestations sociales, allocations diverses).

Un tableau détaillé des emplois rémunérés par d'autres personnes morales et ne consommant pas d'emplois du CREPS mais en fonction dans l'organisme est également présenté pour information de l'organe délibérant afin que celui-ci puisse disposer d'une vision d'ensemble des enjeux relatifs aux emplois au sein de l'organisme.

Tableau 2 : compte de résultat et état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

Le compte de résultat, la capacité d'autofinancement et l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés sont établis conformément au principe de constatation des droits et obligations régissant la comptabilité générale.

Lorsqu'il est présenté au sein d'un budget (budget initial et budget rectificatif), ce tableau comporte des montants prévisionnels. Il est le support du vote du budget pour les crédits.

Lorsqu'il est présenté au sein du compte financier, ce tableau comporte des montants exécutés.

Le compte de résultat

Il décrit l'activité courante de l'organisme pour l'exercice considéré. Il regroupe l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat comptable ou patrimonial de l'exercice, à savoir l'intégralité des produits (comptes de classe 7) et des charges (comptes de classe 6) du CREPS. Les charges sont regroupées par enveloppes de crédits limitatives (personnel, fonctionnement et le cas échéant intervention).

Le résultat issu du compte de résultat permet de déterminer la capacité (lorsqu'elle est positive) ou l'insuffisance (lorsqu'elle est négative) d'autofinancement générée sur l'exercice ; elle est intégrée à l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés.

La capacité d'autofinancement

L'articulation entre le compte de résultat et l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés se fait par la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement.

La capacité d'autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir un impact sur la trésorerie et mesure les ressources financières internes générées par l'activité courante du CREPS. Elle exclut donc les éléments du résultat liés à l'investissement (i.e. les produits des cessions d'éléments d'actif pourtant encaissables). La CAF traduit la capacité de l'organisme à financer les besoins pérennes liés à son existence et constitue, à ce titre, une ressource stable.

Elle est portée en ressources de matérialisant son caractère durable permettant le financement d'acquisitions d'immobilisations.

En principe positive, elle apparaît en ressource de l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés. Elle ne peut être qu'à titre exceptionnel inscrite en emploi de l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés, à financer par des ressources stables de l'exercice ou issues des exercices antérieurs

L'état d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

L'état d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés présente la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement et l'ensemble des ressources en capital générées sur l'exercice, ainsi que l'emploi qui en est prévu sous la forme d'une enveloppe d'investissement.

L'état d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés est établi selon le principe de constatation des droits et obligations et renseigne sur l'évolution annuelle de la situation patrimoniale du CREPS.

Il regroupe l'ensemble des opérations financières – et notamment celles relatives aux dettes financières – dont les effets patrimoniaux seront décrits dans les comptes de bilan, ainsi que celles afférentes aux produits de cession des éléments d'actif.

La présentation en équilibre de l'état d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés est réalisée par la variation du fonds de roulement (augmentation du fonds de roulement ou diminution du fonds de roulement),

le fonds de roulement étant déterminé par différence entre les ressources durables et les emplois stables de l'organisme tels que présentés dans un bilan fonctionnel.

Le tableau complémentaire pour information de l'organe délibérant

Il permet l'information et l'orientation des membres de l'organe délibérant et fait apparaître, de manière prévisionnelle, les éléments du bilan fonctionnel en présentant l'articulation entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie.

Tableau 3 : budget par destination et par origine

Le premier tableau présente la ventilation par destination des charges/immobilisations prévues au tableau 2 à l'exclusion des charges calculées. Il croise l'axe « Nature » en ensembles de charges/immobilisations avec l'axe « Destination ». En complément du tableau 2, il permet donc à l'ordonnateur de présenter à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie de l'organisme selon une nomenclature qui traduit son activité. Il permet aussi en interne de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels. La ventilation des charges/immobilisations décaissables par destination n'est pas limitative.

Les modifications de répartition entre les différentes destinations sont libres et relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Le deuxième tableau ventile par destination les produits/ressources prévues au tableau 2. Il croise l'axe « Nature » avec l'axe « Destination ». Comme pour le premier tableau, il permet à l'ordonnateur de présenter à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie du CREPS ou la structure de son financement. Ce tableau permet aussi en interne à l'organisme de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels.

Les modifications de répartition entre les différentes origines relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Tableau 4 : plan de trésorerie

Ce document, établi pour l'intégralité de l'exercice N, permet de matérialiser le montant mensuel des encaissements et décaissements et le solde de trésorerie en fin de mois.

Il comprend également les produits, ressources et autres encaissements liés aux opérations pour compte de tiers, ainsi que les charges, emplois et autres décaissements liés aux opérations pour compte de tiers.

Il permet de matérialiser les pics potentiels de besoins de trésorerie au cours de l'exercice.

Le plan de trésorerie prévisionnel figure en annexe obligatoire au budget initial présenté à l'organe délibérant.

Ce plan de trésorerie est présenté sous un format actualisé en accompagnement de chaque projet de budget rectificatif. Il peut en outre faire l'objet d'une actualisation (mensuelle, trimestrielle ou selon une autre périodicité convenue).

Le plan de trésorerie exécuté est présent au sein du compte financier.

Tableau 5 : opérations pour compte de tiers

Ce tableau retrace les opérations traitées, en comptabilité générale en encaissements/décaissements, uniquement en comptes de tiers, s'agissant d'opérations gérées par le CREPS au nom et pour le compte d'un tiers.

La présentation de ce tableau est donc obligatoire, en prévision et en exécution, pour tout établissement effectuant de telles opérations.

Sont notamment concernées :

- les opérations relatives à la TVA collectée et déductible, strictement imputées sur des comptes de tiers ;
- les conventions de mandat mises en œuvre par le CREPS mandataire ;
- les opérations concernant les dispositifs d'intervention gérés par l'organisme sur financement de l'État et qualifiés de « transparents » pour lesquels l'organisme applique sans latitude, ni autonomie, les décisions prises par un donneur d'ordre.

L'absence de marge de manœuvre du CREPS sur de telles opérations justifie leur exclusion du compte de résultat.

Tableau 6 : opérations pluriannuelles

Tant en prévision qu'en exécution, le suivi des opérations pluriannuelles concerne autant les charges/immobilisations que les produits/ressources et permet, en conséquence, d'apprécier la soutenabilité de ces opérations sur leur durée. Les éléments permettant d'apprécier les modalités de financement et le degré de certitude de l'apport financier (provenant de l'État, d'une collectivité locale, de l'Union européenne, d'un autre tiers) doivent être fournis à l'organe délibérant.

En outre, s'agissant de l'exercice N, le tableau des opérations pluriannuelles permet d'éclairer et justifier une partie des montants inscrits tant en charges/immobilisations qu'en produits/ressources dans le tableau 2 voté par l'organe délibérant.

La présentation est détaillée par opérations ou regroupements d'opérations, en fonction du besoin et des enjeux de chaque organisme.

Tableau en prévision

Ce tableau pour information de l'organe délibérant permet d'apporter des éclairages dès lors que sont inscrites au budget des opérations pluriannuelles ayant une incidence financière sur plusieurs exercices. Il est présenté pour information à l'occasion du vote des budgets initiaux et rectificatifs.

En engagements et en charges/immobilisations, le tableau de suivi retrace :

- le coût total de l'opération par ensemble de charges/immobilisations par nature ;
- les engagements exécutés (ou ayant donnant lieu à contrat) sur les exercices antérieurs au titre d'opérations non encore achevées, ceux prévus pour être contractés sur l'exercice N et ceux prévus pour être contractés sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant ;
- les charges/immobilisations exécutées antérieurement à N, celles prévues sur l'exercice N et celles prévues sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Concrètement, les opérations pluriannuelles doivent faire l'objet d'une prévision tenant compte, d'une part, du montant des engagements et des charges/immobilisations prévus au budget de l'année et, d'autre part, des montants à prévoir au budget de chacune des années suivantes. En cas de modification substantielle de l'une de ses composantes en cours d'année, ce tableau est amendé et à nouveau transmis pour information de l'organe délibérant.

En produits/ressources, le tableau fait notamment apparaître l'apport financier de l'État et des autres contributeurs aux opérations pluriannuelles de l'organisme. Il prévoit avec la plus grande fiabilité et sincérité (d'évaluation notamment) les modalités de financement envisagées pour chaque opération pluriannuelle. Il retrace :

- le financement de l'opération par nature de produits/ressources ;
- les produits/ressources réalisés sur les années antérieures à N ainsi que les prévisions de réalisation en N, N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Tableau en exécution

Ce tableau est présenté pour information à l'occasion du vote du compte financier. En engagements et en charges/immobilisations, le tableau permet d'identifier et de totaliser les engagements et les charges/immobilisations exécutés lors des exercices antérieurs et lors de l'exercice N. La différence entre le total des engagements exécutés jusqu'en N et le total de charges/immobilisations exécutées jusqu'en N permet de déterminer les soldes à exécuter qui devront faire l'objet d'inscription de charges/immobilisations sur les budgets ultérieurs.

Les restes à exécuter en charges/immobilisations ont un caractère inéluctable compte tenu des engagements juridiques fermes qui ont été contractés par l'organisme vis-à-vis d'un tiers.

En outre, au vu de l'exécution des exercices antérieurs à N et de l'exercice N, le tableau fait apparaître les soldes à engager et à exécuter totaux sur les exercices N+1 et ultérieurs. Ces soldes à engager et à exécuter résultent de la différence entre le coût total prévisionnel de l'opération et l'exécution constatée depuis l'exercice de démarrage de l'opération jusqu'à l'exercice N inclus. Ils donnent une visibilité à l'organisme sur les engagements juridiques et les charges/immobilisations qui restent à réaliser au vu du coût total de l'opération et de ce qui a déjà été réalisé jusqu'à l'exercice N inclus.

Tableau 7 : équilibre charges régionales / droit à compensation

Ce tableau est présenté pour information de l'organe délibérant, il a vocation à éclairer les administrateurs sur la répartition des charges de fonctionnement et d'équipement de l'établissement entre l'Etat et la région. Il permet également de mesurer les équilibres au regard des droits à compensations initiaux fixés conformément au 1° de l'article 133 de la loi NOTRe ; décret n° 2015-1696 du 17 décembre 2015 et à l'arrêté du 19 juin 2018. Il permet également de retracer une éventuelle subvention de fonctionnement apportée par la collectivité territoriale.

Ce tableau doit permettre de s'assurer de la soutenabilité budgétaire du CREPS et permettre d'anticiper les éventuelles déséquilibres.

Tableau 8 : compte de résultat détaillé

Ce tableau est présenté pour information en prévision lors du vote du budget et en exécution à l'occasion du vote du compte financier.

Comme le compte de résultat du tableau 2, il décrit l'activité courante de l'organisme pour l'exercice considéré.

Il regroupe l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat comptable ou patrimonial de l'exercice, à savoir l'intégralité des produits (comptes de classe 7) et des charges (comptes de classe 6) du CREPS. Le total des charges, des produits et le résultat doivent correspondre aux montants calculés au compte de résultat du tableau 2.

La présentation, différente du tableau 2, liste par ordre croissant les comptes de charges et de produits à deux et trois chiffres, sans les regrouper par enveloppe budgétaire limitative. Il prévoit par ailleurs pour les charges, deux colonnes ventilant la part des dépenses relevant de l'État de celles relevant de la région.

Tableau 9 : état de l'évolution de la situation patrimoniale détaillé

Ce tableau est présenté pour information en prévision lors du vote du budget et en exécution à l'occasion du vote du compte financier.

Comme l'état de l'évolution de la situation patrimoniale du tableau 2, il présente la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement et l'ensemble des ressources en capital générées sur l'exercice, ainsi que l'emploi qui en est prévu sous la forme d'une enveloppe d'investissement. Le montant de la CAF (voire de l'IAF), le total des emplois, des ressources et la variation du fonds de roulement doivent correspondre aux montants calculés état de l'évolution de la situation patrimoniale du tableau 2.

La présentation prévoit par ailleurs pour les emplois, deux colonnes ventilant la part relevant de l'État de celle relevant de la région.

2.2.2. DOCUMENT PRÉVISIONNEL DE GESTION DES EMPLOIS ET DES CRÉDITS DE PERSONNEL (DPGECP)

Lors de la préparation du projet de budget initial, le directeur du CREPS établit un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP) conformément aux conditions d'élaboration définies dans les articles A114-4 à 7 du code du sport.

Ce DPGECP est renseigné sur la base du plafond d'emplois de référence de l'établissement (ETPT) notifié au directeur par le ministre chargé des sports (direction de sports).

Il présente les prévisions d'entrées et de sorties des personnels, de consommation des autorisations d'emplois et de dépenses de personnel pour l'exercice budgétaire préparé (articles R.114-22 et A114-4 à 7 du code du sport).

2.3. TRANSMISSION DES DOCUMENTS DE PRÉPARATION DU BUDGET

Avant l'envoi du projet de budget initial aux membres du conseil d'administration, le directeur transmet le projet de budget (tableaux budgétaires et documents d'accompagnement) et le DPGECP au DRAJES et à la région (article R.114-17 et R.114-22).

Il adresse par ailleurs, pour information, une copie de ces documents au ministre chargé des sports - direction des sports – bureau des établissements publics (DSA2).

2.4. VOTE DU BUDGET

Le projet de budget est communiqué aux membres du conseil d'administration au moins huit jours avant la séance au cours de laquelle il sera examiné [article R.114-9 du code du sport].

En application de l'article R.114-17 du code du sport, le projet de budget du CREPS doit être soumis au vote du conseil d'administration et adopté en équilibre réel dans le délai de trente jours à compter de la notification de la participation de la région.

2.5. TRANSMISSION DU BUDGET

Dans les cinq jours suivant le vote, le budget du CREPS (tableaux 1 à 7) est transmis à la région, collectivité de rattachement, et au DRAJES, autorité académique, accompagné des pièces suivantes :

- la note synthétique de l'ordonnateur, présentant les orientations générales du projet de budget,
- l'état récapitulatif par chapitre du budget de l'établissement,
- le cas échéant, les autres documents préparatoires transmis aux administrateurs,
- la (ou les) délibération(s) de nature budgétaire.

Les deux autorités auxquelles ces documents sont adressés doivent en accuser réception.

2.5.1. CARACTÈRE EXÉCUTOIRE DU BUDGET

En application des articles R.114-17 du code du sport et L.421-11 du code de l'éducation, le budget devient exécutoire dans un délai de 30 jours à compter de la dernière date de réception par les autorités de tutelle, mentionnées ci-dessus, sauf si dans ce délai le DRAJES ou la collectivité de rattachement a fait connaître son désaccord.

En cas de désaccord le budget est arrêté conjointement par la collectivité de rattachement et le DRAJES. Il est ensuite transmis au préfet de région et devient exécutoire. A défaut d'accord entre ces deux autorités dans un délai de 2 mois à compter de la réception du budget, il est arrêté par le préfet de région.

Lorsque le budget n'est pas adopté dans les 30 jours suivant la notification de la participation de la Région, il est également arrêté conjointement par la collectivité de rattachement et le DRAJES pour être ensuite transmis au préfet de région et devenir exécutoire. Cependant, le délai dont disposent alors les autorités de tutelle à compter de la saisine par le préfet est réduit à un mois.

A l'expiration du délai de 30 jours à compter de la dernière date de réception par les autorités de tutelle du budget voté par le conseil d'administration et du silence gardé par les autorités de tutelle pendant ce délai, ou à la réception du budget arrêté, le directeur du CREPS assure la publicité de ce budget selon des modalités déterminées en accord avec le conseil d'administration.

Le directeur du CREPS adresse alors un exemplaire de ce budget dont il certifie le caractère exécutoire à l'agent comptable.

2.5.2. TABLEAU DE LA PROCÉDURE NORMALE D'ADOPTION DU BUDGET

Le budget est présenté en équilibre réel, voté par le conseil d'administration et les deux autorités de tutelle n'ont pas émis de désaccord (cas n°1). L'équilibre réel du budget se constate après une prise en considération des données existantes et des données prévisionnelles qui aboutit à un montant de fonds de roulement positif ou nul (une présentation détaillée de cette notion d'équilibre réel est développée au paragraphe 2.7 de la présente instruction).

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU ANNEXE N°5

2.5.3. TABLEAUX DES PROCÉDURES PARTICULIÈRES D'ADOPTION ET DE RÈGLEMENT DU BUDGET

Ces procédures particulières relèvent des deux hypothèses suivantes :

- soit le budget est voté, mais il ne reçoit pas l'accord des autorités de tutelle ;
- soit le budget n'est pas voté dans le délai légal.

2.5.3.1. Budget voté

Deux décisions peuvent venir remettre en cause le budget voté par le conseil d'administration.

2.5.3.1.1. Le budget voté n'emporte pas l'accord de la région et/ou du délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports (cas n°2).

Dans cette hypothèse, ce désaccord est notifié à l'établissement. Il suspend le délai de 30 jours au terme duquel le budget devient normalement exécutoire. Le budget est réglé conjointement par les autorités de tutelle puis transmis au préfet de région qui le notifie au directeur du CREPS. Le budget est alors immédiatement exécutoire.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU ANNEXE N°6

2.5.3.1.2. Le budget voté n'est pas en équilibre réel (cas n°3)

Dans cette hypothèse, le représentant de l'Etat en région saisit la chambre régionale des comptes (CRC). Cette saisine suspend le délai de 30 jours au terme duquel le budget devient normalement exécutoire. Dans le mois qui suit sa saisine, la CRC adresse au directeur du CREPS ses propositions pour le redressement de l'équilibre du

budget et le CA doit, dans un délai d'un mois, adresser une seconde délibération intégrant les mesures de redressement préconisées. Après examen par la CRC, le budget ainsi adopté est notifié au directeur du CREPS par le préfet de région. Il est alors immédiatement exécutoire.

Si le budget dont le déséquilibre est constaté a été réglé par la région et le DRAJES, ce sont ces deux autorités qui devront alors se prononcer à nouveau.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU ANNEXE N°7

2.5.3.2. Absence de vote du budget dans le délai légal (cas n°4, a et b)

En cas d'absence de vote du budget dans le délai de 30 jours suivant la notification de la participation de la région, le représentant de l'Etat en région saisit la région et le DRAJES pour qu'ils règlent conjointement le budget du CREPS dans un délai d'un mois. Le budget ainsi réglé est transmis au préfet de région qui le notifie au directeur du CREPS. Le budget est alors immédiatement exécutoire.

Si un désaccord entre la région et le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports ne permet pas le règlement conjoint du budget, Le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes (CRC) qui dispose d'un délai d'un mois pour adresser au préfet de région ses propositions pour le règlement du budget du CREPS. Le budget ainsi réglé est notifié au directeur du CREPS par le préfet de région. Il est alors immédiatement exécutoire.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAU ANNEXE N°8

2.5.3.3. Tableau général des différentes procédures d'adoption et de règlement du budget

Bien que les quatre cas de figure exposés aux paragraphes précédents couvrent l'essentiel des cas concrets rencontrés, deux tableaux synoptiques de l'ensemble des procédures d'adoption et de règlement du budget sont annexés à la présente instruction.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAUX ANNEXES N° 9 et 10

2.5.4. BUDGET NON EXÉCUTOIRE AU DÉBUT DE L'EXERCICE

Lorsqu'un établissement ne dispose pas d'un budget exécutoire au 1^{er} janvier de l'exercice, il est fait application des articles L.421-13 (2) du code de l'éducation, L.1612-1 du code général des collectivités territoriales et R.114-19 du code du sport prévoyant la possibilité pour le directeur de mettre en recouvrement les recettes et d'engager les dépenses de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente. L'agent comptable est en droit de payer les demandes de paiement et de recouvrer les titres de recettes émis dans les conditions ci-dessus.

2.6. DÉCISIONS BUDGÉTAIRES MODIFICATIVES

Conformément à l'article R.114-18 du code du sport, les modifications apportées au budget initial en cours d'exercice sont adoptées dans les mêmes conditions que le budget initial. Cependant, elles deviennent exécutoires dans un délai de 15 jours à compter de la dernière date de réception par les deux autorités de tutelle, région et le délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports.

La composition du dossier de présentation de la décision budgétaire modificative est identique à celle du dossier de budget initial sous réserve des aménagements mentionnés ci-dessous :

a) Note de l'ordonnateur :

La décision budgétaire modificative est accompagnée d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur approbation.

Cette note explicite les écarts avec le budget initial (ou la décision budgétaire modificative précédente) régulièrement approuvé. Elle détaille les différents mouvements de crédits affectant le budget en cours de gestion (augmentation ou diminution de recettes, dépenses nouvelles et économies, virements et

redéploiements entre enveloppes de dépenses et leur incidence sur les équilibres généraux) et présente le mode de financement des dépenses supplémentaires (économies ou recettes nouvelles) ou les ajustements de crédits liés à une diminution des prévisions de recettes. Elle commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant affectés par le budget rectificatif.

b) Tableaux budgétaires présentés pour le vote de l'organe délibérant :

Les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant (tableaux 1 et 2) sont présentés modifiés.

Le tableau 2 devra comporter, outre la colonne présentant la décision budgétaire rectificative :

- une colonne présentant les écarts entre la décision budgétaire modificative et le budget initial (ou la décision budgétaire modificative précédente, le cas échéant) ;

- une colonne présentant l'exécution de l'exercice antérieur actualisée intégrant les données du compte financier, même lorsque le compte financier doit être approuvé à l'occasion de la réunion de l'organe délibérant au cours de laquelle est examinée la décision budgétaire modificative.

Même en l'absence de modification, le tableau des emplois est présenté.

c) Tableaux budgétaires présentés pour information de l'organe délibérant :

Les tableaux présentés pour information de l'organe délibérant (tableaux 3 à 9) sont obligatoirement présentés lorsqu'ils sont affectés par la décision budgétaire rectificative. Les modifications dont ils font l'objet sont commentées dans la note de l'ordonnateur.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAUX ANNEXE N° 11

Le dossier de présentation de la décision budgétaire modificative est transmis aux membres du conseil d'administration dans les mêmes délais que ceux observés pour le budget initial.

2.7. ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

Conformément à l'article L.421-11 du code de l'éducation, le budget du CREPS doit être adopté en équilibre réel.

2.7.1. COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL

Lorsque le montant des produits est supérieur à celui des charges, une rubrique « excédent de l'exercice » vient s'ajouter aux charges pour assurer la présentation équilibrée du compte de résultat.

Lorsque le montant des produits est inférieur à celui des charges, une rubrique « déficit de l'exercice » vient s'ajouter aux produits pour assurer la présentation en équilibre du compte de résultat.

Les prévisions des produits et des charges du compte de résultat permettent de déterminer un résultat prévisionnel de l'exercice d'où se déduit une capacité ou une insuffisance d'autofinancement traduisant ainsi la capacité de l'établissement à financer les besoins liés à son existence. La CAF constitue le lien entre le compte de résultat et le tableau de financement.

2.7.2. ETAT PREVISIONNEL DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION PATRIMONIALE (OU TABLEAU DE FINANCEMENT)

Il prend en compte les prévisions annuelles de ressources et d'emplois en capital. À celles-ci sont rajoutées la capacité ou l'insuffisance d'autofinancement.

Le tableau de financement est présenté en équilibre par inscription, selon le cas, du côté des ressources ou du côté des emplois, d'une ligne d'équilibre intitulée « diminution ou augmentation du fonds de roulement ». Par conséquent, si les emplois augmentés de l'insuffisance d'autofinancement sont inférieurs aux ressources, une rubrique intitulée « augmentation du fonds de roulement » traduira en fait un accroissement des ressources de l'établissement. Dans le cas contraire, si les ressources augmentées de la capacité d'autofinancement sont inférieures aux emplois, une rubrique intitulée « diminution du fonds de roulement » traduira une réduction des moyens de l'établissement.

La structure de ce tableau de financement est conçue de manière à faire apparaître les variations du fonds de roulement résultant des opérations inscrites au budget.

2.7.3. ANALYSE GLOBALE DE L'EQUILIBRE REEL DU BUDGET

L'analyse des deux composantes du budget ci-dessus s'appuie sur des éléments du seul exercice considéré, sans prise en considération du passé. Il s'agit, à partir des prévisions de fonctionnement et d'investissement, d'une mise en équilibre algébrique.

La variation prévisible du fonds de roulement au titre de l'exercice s'intègre naturellement dans le cadre d'une variation globale et historique des résultats budgétaires antérieurs et cumulés.

L'appréciation globale de l'équilibre réel doit donc tenir compte de la variation prévisible dans le cadre du budget de l'année « n+1 » et également de celle de l'exercice en cours « n », ainsi que le niveau du fonds de roulement constatés à la clôture de l'exercice « n-1 ».

En tout état de cause, la somme des données existantes et des données prévisionnelles ainsi établie doit aboutir à un montant de fonds de roulement positif ou nul afin que le budget de l'exercice soit considéré en équilibre réel. Pour rappel, le fonds de roulement est déterminé par différence entre les ressources durables et les emplois stables de l'établissement tels que présentés au bilan fonctionnel.

2.8. SERVICE A COMPTABILITÉ DISTINCTE

Certaines activités peuvent faire l'objet d'un suivi comptable individualisé dénommé service à comptabilité distincte (SACD).

Bien que permettant un suivi comptable individualisé d'une activité, le SACD ne dispose pas d'autonomie budgétaire (l'entité juridique reste indivisible). Ainsi, du point de vue budgétaire et comptable, les services à comptabilité distincte demeurent des composantes de l'établissement, sans tableaux budgétaires spécifiques, et qui concourent à son résultat global.

En pratique, le SACD est doté d'un cadre comptable complet à l'exception notable des comptes de disponibilités (cf commentaire du compte 18 dans le titre 3). Il présente une balance et un compte de résultat individuels qui sont intégrés dans les états financiers de l'établissement. Cette organisation a pour objectif de dégager un résultat comptable propre pour le service. Le résultat et les réserves sont intégrés respectivement au résultat et aux réserves globales du CREPS afin de présenter les comptes de l'ensemble de l'établissement.

Un SACD ne fait pas l'objet de délibération et de vote distincts par l'organe délibérant ; il n'y a donc pas de compte financier à produire pour ce SACD. Le suivi individualisé permet la réalisation d'un compte rendu financier spécifique qui fait toutefois partie du compte financier unique de l'établissement.

CHAPITRE 3 - EXÉCUTION DU BUDGET

3.1. PROCÉDURES D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE RECETTES

3.1.1. LA LIQUIDATION

3.1.1.1. Objet

Elle a pour objet la détermination du montant des créances, et comprend deux phases :

- la constatation des droits : tous les droits nés au profit de l'établissement doivent être constatés, pour leur montant intégral, dès leur naissance, en vertu du principe d'universalité budgétaire ;
- la liquidation proprement dite, phase de détermination du montant des créances, en vertu des modalités et conditions fixées pour chacune d'elles.

3.1.1.2. Prérogatives de l'ordonnateur

Les recettes sont liquidées par l'ordonnateur, sur les bases fixées par les lois, les règlements, les décisions de justice et les conventions. Toutes les recettes doivent avoir un fondement juridique.

Dans les CREPS, les créances trouvent principalement leurs sources dans un acte administratif exécutoire (arrêté attributif de subvention, actes du conseil d'administration : tarifs des prestations haut niveau, formation, accueil, hébergement, autres tarifs...), une décision de la collectivité de rattachement (participation au fonctionnement) et dans des conventions ou contrats passés avec des tiers (prestations ponctuelles).

Une décision de justice peut également servir de base à l'établissement d'un titre de recette, s'il correspond à des droits reconnus par cette décision au profit de l'établissement qui l'émet.

En dehors de ces principes fondamentaux un titre de recettes est dénué de tout fondement juridique.

3.1.2. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES A L'EXÉCUTION DE CERTAINES RECETTES

Conformément aux dispositions de l'article R.114-10 du code du sport, certaines opérations de recettes sont soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration. Elles sont déterminées par les textes fixant les prérogatives du conseil d'administration, et concernent notamment :

- les aliénations d'immeubles ;
- la cession de valeurs mobilières ;
- l'acceptation des dons et legs.

3.1.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers

La détermination de l'origine de propriété du bien est essentielle dans l'analyse du destinataire du produit de son aliénation.

RÉCAPITULATIF DES DROITS ET OBLIGATIONS DES CREPS EN MATIÈRE DE BIENS INSCRITS A L'INVENTAIRE D'APRÈS LEUR ORIGINE DE FINANCEMENT

Biens	Droits	Produit de la vente
Reçus par dons ou legs	Propriété	Établissement sauf clauses particulières lors de l'acceptation du don ou du legs
Biens mis à disposition	Usage	Propriétaire
Acquis au moyen de subventions d'équipement	Propriété	Établissement
Acquis au moyen des réserves	Propriété	Établissement

3.1.2.1.1. Biens immobiliers mis à disposition du CREPS

Les biens mis à disposition de l'établissement par une collectivité ou un organisme privé ne peuvent être aliénés que par leur propriétaire. Le produit de l'aliénation de ces biens revient au véritable propriétaire.

3.1.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit, ou onéreux par le CREPS

Ces biens appartiennent au CREPS qui pourra encaisser le prix de leur vente. Ce sont essentiellement ceux acquis :

- par acceptation de dons et legs,
- sur subvention reçue,
- sur fonds propres du CREPS.

Les biens immobiliers appartenant aux CREPS peuvent être aliénés dans le respect des règles du code général de la propriété des personnes publiques.

Ces aliénations doivent être soumises à l'avis préalable du directeur départemental des finances publiques sur les conditions financières en application de l'article L.3221-1 du code général de la propriété des personnes publiques et de l'article L.4221-4 du code général des collectivités territoriales. Le directeur départemental des finances publiques dispose d'un mois pour instruire le dossier et émettre son avis. A défaut de réponse, l'avis est réputé donné. Les CREPS délibèrent au vu de cet avis.

Par ailleurs, comme l'ensemble des personnes publiques, les CREPS sont soumis à un principe de valorisation de leurs cessions, toute cession en dessous de la valeur vénale devant être justifiée par des contreparties appropriées.

3.1.2.1.3. Biens mobiliers du CREPS

L'attribution de biens meubles et matériels confère à l'établissement un droit de pleine propriété, qu'ils aient été mis à disposition (à moins que le propriétaire ait fait connaître préalablement à la remise sa volonté d'en conserver la propriété), acquis sur fonds propres ou au moyen de subvention d'équipement, ou de taxe d'apprentissage.

Ils sont donc considérés comme appartenant au CREPS à partir du moment où ils lui ont été remis et quelle qu'en soit l'origine. En vertu de ce principe, la procédure de l'aliénation et le produit de la vente reviennent au CREPS. Les biens meubles, propriété de l'établissement sont vendus à l'initiative du CREPS et à son profit, après décision du conseil d'administration directement par l'établissement ou, le cas échéant et dans les conditions prévues par l'article R.3211-41 du code général de la propriété des personnes publiques et sur demande de l'établissement, par l'administration chargée des domaines. Le produit de la vente est intégré au budget de l'établissement.

Seuls les biens meubles mis à disposition par des personnes morales de droit public, sont susceptibles de revenir à leur propriétaire, sous réserve que le caractère de mise à disposition ait été clairement stipulé à l'origine et que le dit propriétaire ait fait part de son accord pour le retour de son bien dans un délai de 3 mois à partir de la notification, réalisée par l'établissement, de remise à disposition des biens (articles L.421-17 et L. 421-18 du code de l'éducation).

3.1.2.2. Baux et locations d'immeubles

3.1.2.2.1. Généralités

Sous réserve qu'il en soit propriétaire, l'établissement peut donner à loyer des locaux ou des bâtiments.

Si le droit commun autorise la conclusion de locations verbales, il est nécessaire au regard des règles de la comptabilité publique, que la location fasse l'objet d'un bail écrit. En effet, en matière de recette, l'agent comptable doit contrôler la régularité de l'autorisation de percevoir la recette, et doit donc disposer du bail écrit en tant que pièce justificative.

Les baux des biens donnés à loyer sont établis par l'ordonnateur après délibération du conseil d'administration.

Les baux écrits doivent être enregistrés dans le délai d'un mois.

Un exemplaire des baux écrits est transmis à l'agent comptable dès signature des contrats.

3.1.2.2.2. Locations d'immeubles

A l'exception de celles concernant les logements, examinées ci-après, d'autres types de locations d'immeubles

peuvent intervenir :

- s'agissant des immeubles, propriété de l'établissement et dont la location pourrait être envisagée, la décision relève du conseil d'administration, et les règles du droit commun s'appliquent pour en définir les conditions ;
- s'agissant des immeubles, propriété de la collectivité de rattachement, les mêmes dispositions s'appliquent, sous réserve d'un accord exprès de la collectivité.

Des conventions écrites sont établies, et accompagnées, le cas échéant, d'attestations d'assurances, états des lieux, relevés de compteurs, état des matériels et des stocks... Elles sont également accompagnées de tout document permettant d'en contrôler l'exécution, et de justifier les éléments d'établissement des titres de recettes s'y rapportant.

3.1.2.3. Concessions de logement

Les conditions d'attribution de concession de logement par les régions aux personnels de l'État employés dans les CREPS sont fixées par les articles R.2124-77 du code général de la propriété des personnes publiques et R.114-42 à R.114-56 du code du sport.

Un arrêté ministériel fixe, pour chaque CREPS, le nombre d'agents de l'État pouvant bénéficier d'une concession de logement par nécessité absolue de service au titre des fonctions exercées dans l'établissement.

Pour les personnels techniciens, ouvriers et de service de la région exerçant dans un CREPS, ces conditions d'attribution de concession de logement sont fixées par l'article 21 de la loi n° 90-1067 du 28 novembre 1990.

Sur le rapport du directeur d'établissement, le conseil d'administration propose à la région les emplois dont les titulaires bénéficient d'une concession de logement par nécessité absolue de service ou par convention d'occupation précaire avec ou sans astreinte, la situation et la consistance des locaux concédés ainsi que les conditions financières de chaque concession.

Avant de transmettre à la région les propositions du conseil d'administration, le directeur recueille l'avis du directeur départemental des finances publiques sur leur nature et leurs conditions financières. Il soumet ensuite ces propositions, assorties de l'avis du directeur départemental des finances publiques, à la région et en informe le ministre chargé des sports.

La région délibère sur ces propositions. Le président du conseil régional accorde, par arrêté, les concessions de logement par nécessité absolue de service ou par convention d'occupation précaire avec astreinte telles qu'elles ont été fixées par la délibération de la région. Il signe également les conventions d'occupation précaire sans astreinte. Toute modification dans la nature ou la consistance d'une concession fait l'objet d'un arrêté pris dans les mêmes conditions.

La durée des concessions de logement est limitée à celle de l'exercice des fonctions au titre desquelles les bénéficiaires les ont obtenues.

La concession de logement par nécessité absolue de service ou la convention d'occupation précaire avec ou sans astreinte prend fin en cas d'aliénation, de nouvelle affectation ou de désaffectation du logement. Elle prend également fin si le bénéficiaire ne s'acquitte pas de ses obligations financières ou lorsque le bénéficiaire ne jouit pas des locaux paisiblement et raisonnablement.

Lorsque la concession ou la convention d'occupation vient à expiration pour quelque cause que ce soit, le bénéficiaire doit quitter les lieux dans le délai qui lui est imparti, sous peine d'être astreint à payer une redevance fixée et majorée dans les conditions définies par l'article R. 2124-74 du code général de la propriété des personnes publiques. Il est susceptible de faire l'objet d'une mesure d'expulsion.

Les concessions de logements et les conventions d'occupation précaires, établies par le président du conseil régional, sont transmises à l'agent comptable comme pièces justificatives à l'appui des titres émis relatifs aux loyers, redevances, remboursement de charges...

Les recettes liées à la gestion des logements de fonction sont :

- les loyers des logements concédés par convention d'occupation précaire ou de ceux faisant l'objet d'un bail administratif ;
- le remboursement de fournitures de chauffage, eau, gaz, électricité, lorsqu'il n'existe pas de compteurs individuels, ou lorsque l'établissement est resté titulaire des abonnements correspondants ;
- le remboursement de quotes-parts éventuelles de contrats de ramonage ou d'entretien des installations, pour la part à la charge du locataire, lorsque de tels contrats englobent des installations de l'établissement ;
- le remboursement de réparations effectuées par l'établissement, pour la remise en état d'un

logement, s'il est constaté une dégradation anormale du fait de l'occupant, lors notamment de l'établissement de l'état des lieux à chaque changement d'occupant.

Les facturations interviennent sur la base des prix TTC payés par l'établissement. Lorsque la facturation supportée par l'établissement comporte des taxes liées aux fournitures (taxes d'électricité, d'assainissement...) elles doivent être également prises en compte dans la facturation établie par l'établissement.

Il convient de rappeler que les obligations respectives du propriétaire et de l'occupant en matière de partage des charges d'entretien des logements des établissements sont similaires à celles relevant du droit commun, en matière de location des logements particuliers (gros entretien immobilier et des équipements à la charge du propriétaire), mais aussi obligations d'entretien des installations intérieures, et de souscription d'assurances pour risques locatifs, et responsabilité civile, à la charge de l'occupant.

Le directeur conserve les documents relatifs au calcul des sommes dues par chaque occupant des logements concédés.

L'ordonnateur dépose à la mairie et au service des impôts la liste des logements concédés et de leurs occupants.

3.1.2.4. Conventions

Outre les conventions liées à des locations et examinées ci-dessus, l'établissement peut signer des conventions avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés.

Il peut s'agir de toutes formes d'accords de collaboration, échanges de services, prêts de matériels, organisation de manifestations communes, prestations de formation continue ou d'apprentissage, échanges de personnels... qui nécessitent la définition de relations contractuelles susceptibles de donner lieu à facturations, ou nécessitant la définition de responsabilités réciproques. Elles peuvent concerner aussi des services ou prestations mettant en jeu la participation de personnels, avec l'accord du conseil régional pour les personnels relevant de leur autorité.

L'ensemble de ces conventions, qui peuvent avoir la nature de contrats de droit administratif et par là même comporter des clauses exorbitantes du droit commun. Elles doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration, sauf si celui-ci a donné délégation au directeur en la matière. Lorsqu'il délègue une de ses attributions au directeur, le conseil d'administration doit en déterminer les limites (champ d'application, durée) et le directeur rend compte au conseil d'administration des décisions prises en vertu de sa délégation (article R.114-10 du code du sport).

Les conventions doivent être écrites et ne peuvent être modifiées que par avenant. Elles doivent préciser notamment :

- la qualité des signataires, et l'objet précis de la convention ;
- la date de début et de fin de l'accord ;
- les conditions d'utilisation des locaux, matériels et équipements ;
- les conditions d'emploi des personnels ;
- les conditions financières ;
- les modalités de facturation ;
- les diverses obligations des parties prenantes - sécurité - assurances – police - etc...

La réalisation des conventions fait l'objet d'une information au conseil d'administration.

3.1.2.5. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement (art. R.114-10 du code du sport)

Le conseil d'administration du CREPS peut accepter, ou refuser, les dons et legs qui lui sont faits dans les conditions fixées par les articles L. 1121-6 du code général de la propriété des personnes publiques et L. 4221-6 du code général des collectivités territoriales.

Le conseil d'administration peut déléguer au directeur sa compétence en matière d'acceptation de dons et legs. Comme pour toute délégation au directeur, le conseil d'administration doit en déterminer les limites (champ d'application, durée) et le directeur rend compte au conseil d'administration des décisions prises en vertu de sa

délégation (code du sport, article R.114-10).

3.1.2.5.1. Les effets de la délivrance ou de l'envoi en possession

A partir de la délivrance ou de l'envoi en possession, les opérations de recettes ou de dépenses affectant les biens donnés ou légués à l'établissement public sont effectuées sous le contrôle de l'agent comptable et reprises dans ses écritures.

Toute personne chargée de l'administration ou de la liquidation des dits biens doit, à la fin de chaque année, adresser à l'agent comptable un relevé des opérations de l'année appuyé des pièces justificatives pour être joint au compte financier.

3.1.2.5.2. Les recettes provenant des dons et legs

La gestion des recettes provenant des dons et legs peut faire apparaître :

- soit un excédent de revenus disponibles ;
- soit une insuffisance de ressources, ne permettant plus à l'établissement de satisfaire aux charges imposées ;
- soit encore la nécessité de procéder à la modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant, ou au regroupement des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues en une seule attribution.

3.1.2.5.2.1. Cas d'un excédent de revenu restant disponible au 31 décembre

Lorsque les recettes générées par le legs sont supérieures aux charges qu'il engage, l'excédent disponible au 31 décembre doit être inscrit au budget en précisant son origine. Il appartient au conseil d'administration de l'établissement de prendre une décision d'affectation de ces crédits conforme à l'esprit des dispositions arrêtées par le donateur.

3.1.2.5.2.2. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées

La révision des conditions et charges grevant les dons et legs consentis au profit d'un CREPS est régie par les articles 900-2 à 900-8 du code civil en application de l'article L.1311-17 du code général des collectivités territoriales.

3.1.2.5.2.3. Modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou regroupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues

Ces modifications et regroupements doivent avoir pour objet d'assurer une meilleure exécution des volontés du disposant. Elles nécessitent une délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Les dossiers en cas d'opposition du disposant ou de ses ayants droit sont instruits à la diligence du préfet. Ils comprennent l'indication des modifications de périodicité ou de regroupements envisagés et la délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Si après modification ou après regroupement, l'exécution totale ou partielle des obligations initialement imposées redevient possible, elle peut être demandée par l'auteur de la libéralité ou ses ayants droit.

3.1.2.6. La taxe d'apprentissage

3.1.2.6.1. Principe général

Les impératifs réglementaires qui accompagnent la collecte et l'utilisation des fonds provenant de la taxe d'apprentissage confèrent à cette recette un caractère affecté très affirmé qui exige un suivi particulier.

La taxe d'apprentissage (article L.6241-1 du code du travail) vise à favoriser l'égal accès à l'apprentissage et à contribuer au financement d'actions de développement de l'apprentissage dans les conditions prévues à l'article L.6241-2 du même code.

Elle est due par les employeurs passibles de l'impôt sur les sociétés mentionnées à l'article 205 du code général

des impôts, ainsi que par les personnes physiques et par les sociétés ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, qui exercent une activité mentionnée aux articles 34 et 35 du même code.

Les entreprises d'au moins 250 salariés (article L.6242-1 du code du travail), redevables de la taxe d'apprentissage et qui emploient moins de 5 % d'alternants par rapport à leur effectif annuel moyen, doivent s'acquitter d'une contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) prévue par l'article L.6241-2 du code du travail.

La taxe d'apprentissage et la contribution à la formation professionnelle sont rassemblées dans la contribution unique à la formation et à l'alternance.

Les impératifs réglementaires qui accompagnent la collecte et l'utilisation des fonds provenant de la taxe d'apprentissage confèrent à cette recette un caractère affecté très affirmé qui exige un suivi particulier.

3.1.2.6.2. Répartition

La taxe d'apprentissage se répartit en deux parts en application de la loi 2018-771 du 5 septembre 2018 relative à la liberté de choisir son avenir professionnel. :

3.1.2.6.2.1. Part principale destinée au financement de l'apprentissage

Conformément à l'article L.6241-2 du code du travail §1, une part principale du produit de la taxe d'apprentissage mentionnée à l'article L.6241-1, correspondant à l'application de 0,59 % de la masse salariale est destinée au financement de l'apprentissage en application du 2° de l'article L.6211-2 du présent code. Conformément à l'article 8 de l'ordonnance n°2021-797 du 23 juin 2021, cette collecte est assurée par les URSSAF et la mutualité sociale agricole (MSA). Les sommes collectées sont centralisées par France compétences qui les répartit entre les opérateurs.

Cette part finance les formations par apprentissage.

Le financement des CFA est basé sur le coût contrat déterminé par les opérateurs de compétence relevant des différentes branches professionnelles (cf. article D.6332-78 à D.6332-83 du code du travail).

3.1.2.6.2.2 Part destinée aux dépenses libératoires

Conformément à l'article L.6241-2 du code du travail §2, le solde, soit la part du produit de la taxe d'apprentissage dû correspondant à l'application d'un taux de 0,09 % de la masse salariale. Elle est destinée à des dépenses libératoires effectuées au choix de l'employeur selon les modalités fixées par les articles L.6241-4, L.6241-5, R.6241-20 et R.6241-24 du code du travail.

Les versements doivent être effectués au profit d'établissements ou de centres d'enseignement et d'apprentissage habilités dans les différentes catégories. La Préfecture de région dresse la liste des formations habilitées à percevoir cette taxe.

3.1.2.6.2.3. L'utilisation

L'article L.6241-4 du code du travail précise que le solde de la taxe d'apprentissage, à hauteur du montant mentionné au II de l'article L.6241-2, peut financer deux types de dépenses :

1° Les dépenses permettant de financer le développement des formations initiales technologiques et professionnelles, hors apprentissage, et l'insertion professionnelle, dont les frais de premier équipement, de renouvellement de matériel existant et d'équipement complémentaire, dans l'une des catégories d'établissements habilités mentionnées à l'article L.6241-5.

Les formations technologiques et professionnelles mentionnées à l'alinéa précédent sont celles qui, dispensées dans le cadre de la formation initiale, remplissent les conditions suivantes :

a) Elles conduisent à des diplômes ou titres enregistrés au répertoire national des certifications professionnelles et classés dans la nomenclature interministérielle des niveaux de formation ;

b) Elles sont dispensées à temps complet et de manière continue, ou selon un rythme approprié au sens des dispositions de l'article L. 813-9 du code rural et de la pêche maritime ;

2° Les subventions versées à un centre de formation d'apprentis sous forme d'équipements et de matériels (dons en nature) conformes aux besoins des formations dispensées.

3.1.2.7. Les subventions reçues par le CREPS

Les subventions reçues se définissent comme des financements accordés au CREPS sans contrepartie directe d'une valeur équivalente attendue par le financeur. Elles peuvent servir à financer le fonctionnement de l'organisme ou de l'investissement (ces subventions d'investissement sont dénommées « financements externes de l'actif »).

Le droit à subvention se matérialise par un acte attributif formalisé par une décision attributive ou une convention attributive, cette dernière se caractérisant par un échange de consentement entre l'organisme public bénéficiaire et le financeur. Quelle que soit sa forme, cet acte attributif précise notamment l'objet, les conditions d'utilisation, le montant et les modalités de règlement de la subvention accordée.

La mention du terme de subvention ne suffit pas à qualifier le financement accordé de subvention et réciproquement. Seule la nature de la relation entre le financeur et l'organisme public permet de conférer cette qualification. De ce fait, il convient de procéder à une analyse des clauses de l'acte afin de déterminer si le financement accordé revêt les caractéristiques d'une subvention telle que définie précédemment.

Qu'il s'agisse de subventions d'investissement ou de fonctionnement, annuelles ou pluriannuelles, le critère de rattachement à l'exercice des subventions reçues respecte le principe général selon lequel le droit est comptabilisé lorsqu'il est acquis et que son montant peut être évalué de manière fiable.

L'acquisition de ce droit correspond à la réalisation, sur la période se rattachant à l'exercice clos, de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit de l'organisme public bénéficiaire. La reconnaissance de ce droit par l'organisme financeur est formalisée par un acte attributif.

Dès lors qu'il existe des subventions conditionnées, il convient de mettre en place un dispositif de suivi des subventions permettant le recensement des droits rattachables à l'exercice clos.

La synthèse des modalités de comptabilisation des subventions se présente comme suit dans le tableau ci-dessous, la distinction s'opérant entre les subventions assorties de conditions ou non. Une subvention est assortie d'une condition lorsqu'elle nécessite la réalisation d'opérations prédéfinies ouvrant droit au bénéfice de la subvention. Pour les subventions soumises à des conditions de réalisation de dépenses, l'octroi du droit correspond alors, à l'exécution des dépenses effectivement financées (exécution du service fait). Le montant du droit correspond à la part financée des dépenses éligibles constatées au cours de la période se rattachant à l'exercice clos.

Caractéristiques de l'acte attributif	Fait générateur du droit octroyant la subvention
Subvention sans condition	Droits acquis au titre de la subvention dès l'acte attributif qui engage définitivement et à lui seul le financeur : - si l'acte attributif présente un caractère unilatéral : date de notification ou, à défaut, date de réception par l'organisme public ; - si l'acte attributif correspond à une convention : date de la dernière signature.
Caractéristiques de l'acte attributif	Fait générateur du droit octroyant la subvention
Subvention avec condition(s)	Droits acquis au titre de la subvention au moment de la réalisation des conditions. En cas de risque de reversement à la date de clôture, prise en compte du risque par la constatation d'une provision et/ou d'une dépréciation de la créance si la subvention n'a pas encore été encaissée. Les fonds éventuellement reçus avant réalisation des conditions sont comptabilisés en avances.

3.1.3. L'ÉMISSION ET LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES

3.1.3.1. Mise en recouvrement

Selon le principe des droits constatés, tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent être rattachés à ce même exercice.

Un droit acquis est un droit qui peut être déterminé de manière exacte quant à son montant, et lorsque l'identité du débiteur du droit est connue.

Un droit est constaté lorsque le droit acquis a fait l'objet d'un titre de recette pris en charge par l'agent comptable.

En conséquence, les titres de recettes correspondants doivent être émis par l'ordonnateur au plus tard à la fin de l'exercice au cours duquel la créance est née.

3.1.3.2. Dispositions d'ordre pratique concernant l'émission des titres de recettes

3.1.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur

Conformément aux articles R.114-12 et R.114-28 du code du sport, les recettes du CREPS sont liquidées par le directeur, ordonnateur des recettes, sur les bases fixées par la loi, les règlements, les décisions de justice et les conventions.

Après avoir constaté et liquidé les droits à encaisser, il appartient à l'ordonnateur, conformément à l'article R.114-29 du code du sport, d'établir les titres de recettes et de les remettre à l'agent comptable.

Par ailleurs, les agents comptables peuvent percevoir de façon ponctuelle certains produits tels que : recettes au comptant, dons manuels, libéralités, restitutions anonymes, versements de comptables de fait...

L'ordonnateur émet les titres de recettes correspondants après vérification des pièces transmises par l'agent comptable :

- bordereau retraçant les produits encaissés sans émission préalable de titre ;
- pièces justifiant les encaissements.

L'ordonnateur renvoie à l'appui des titres de recettes définitifs, les documents communiqués par l'agent comptable revêtus de son visa et éventuellement complétés par des pièces justificatives prévues à la nomenclature.

Les titres de recettes sont individuels ou collectifs. Sur le titre de recettes, doivent notamment figurer les informations suivantes :

- l'indication de la nature de la créance ;
- la référence aux textes sur lesquels est fondée l'existence de la créance ;
- les bases de liquidation de la créance (à défaut le titre serait entaché d'irrégularité) ;
- l'imputation budgétaire ;
- l'exercice d'imputation ;
- le montant de la somme à recouvrer ;
- la désignation du comptable chargé du recouvrement ainsi que son adresse ;
- la désignation du débiteur, aussi précise que possible, pour éviter toute hésitation sur son identité ou son adresse ;
- les délais et voies de recours ;
- la date d'émission du titre ;
- le nom, la qualité et la signature de l'ordonnateur ;
- formule exécutoire ;
- éventuellement la date limite de paiement.

3.1.3.2.2. Procédures rectificatives d'erreurs après prise en charge d'un titre de recettes

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs suivants :

- naissance de l'erreur sur exercice antérieur ;
- résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Ces modalités de correction d'erreur, née sur exercice antérieur, sont précisées au titre 3 (chapitre 4 § 4.3.) de la présente instruction.

Les erreurs nées sur l'exercice de régularisation provoquant la prise en charge d'une recette pour un montant inférieur à la recette due donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes complémentaire portant référence au titre de recettes erroné.

Lorsqu'il s'agit de corriger une erreur suite à l'émission d'un titre pour un montant supérieur à la recette due, le produit constaté doit faire l'objet d'une réduction ou d'une annulation.

Les réductions ou annulations de recettes ont exclusivement pour objet :

- d'une part, de rectifier des erreurs matérielles de liquidation (identité du débiteur, liquidation de la créance erronées) commises lors de l'émission du titre de recettes ;
- d'autre part, de constater la décharge de l'obligation de payer prononcée, dans le cadre d'un contentieux relatif au bien-fondé de la créance, par décision de justice passée en force de chose jugée.

L'ordre d'annulation ou de réduction doit être accompagné de la mention des erreurs commises pour chaque titre.

Les agents comptables sont tenus, dans la limite des éléments dont ils disposent, notamment :

- de vérifier la régularité de la réduction ou l'annulation d'un titre de recettes ;
- de solliciter de l'ordonnateur l'émission d'une demande de réduction de recettes voire d'une demande de paiement (si titre recouvré) lorsqu'il a connaissance d'une telle erreur ou décision de justice (cf supra).

La procédure de la réduction ou de l'annulation de recettes ne doit pas permettre d'apurer une créance réelle et correctement liquidée. Ce type de décision est en effet de la compétence du conseil d'administration au travers de l'admission en non-valeur ou de la remise gracieuse.

La méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice. Par ailleurs, selon que l'erreur constatée se situe avant ou après l'encaissement, la correction s'appuiera soit sur une diminution de recette soit sur un remboursement.

3.1.3.2.2.1. Avant la clôture de l'exercice

Toute erreur de liquidation ou changement d'estimation comptable au préjudice d'un débiteur donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes ou d'une demande de paiement. Ces pièces indiquent le motif et les bases de la nouvelle liquidation.

Si le titre de recettes est réduit ou annulé avant son encaissement, la correction s'effectue par l'émission d'une demande d'annulation ou de réduction de recette qui va permettre d'enregistrer la contre-passation de l'écriture de prise en charge initiale du titre (débit 7x par crédit 41x à hauteur de la correction).

En revanche, si le titre de recettes est réduit ou annulé après son encaissement, la correction s'effectue à l'appui d'une demande de paiement sur le compte 7x initialement mouvementé. Sa prise en charge puis son paiement permettent le remboursement du trop-perçu au redevable (débit 7x par crédit 4664 « excédents de versement à rembourser » puis débit 4664 par crédit 51x à hauteur de la correction).

3.1.3.2.2.2. Après la clôture de l'exercice

Si le titre de recettes est réduit ou annulé après son encaissement, la correction s'effectue à l'appui d'une demande de paiement sur le compte adapté selon la nature de la recette initiale : 6583 « charges de gestion courante provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs » ou 6683 « charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs ». Sa prise en charge au compte 4664 « excédents de versements » puis son paiement permettent le remboursement du trop-perçu au redevable.

En revanche, si le titre de recettes est réduit ou annulé avant son encaissement, la correction s'effectue par

l'émission d'une demande de comptabilisation à hauteur de la correction : débit du compte 6583 ou 6683 selon la nature de la recette initiale par crédit du compte 41x (précédemment débité lors de la prise en charge du titre de recettes initial).

Les pièces permettant la correction indiquent le motif et les bases de la nouvelle liquidation.

3.1.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes

Les titres de recettes sont individuels ou collectifs. Ils sont transmis à l'agent comptable revêtus du visa de l'ordonnateur qui confère caractère exécutoire et attestation du service fait pour l'ensemble des titres de recettes. Le cas échéant, ils sont accompagnés des pièces justificatives adéquates (factures, arrêtés de subvention, contrats, baux, donations, jugements, décisions et autres actes).

Tout titre de recettes doit comporter la justification de l'autorisation de percevoir la recette (référence à la délibération, à la décision, à une convention...), et les éléments de calcul de la liquidation, de manière à permettre à l'agent comptable, de vérifier la régularité des créances à recouvrer. Ces éléments doivent figurer sur le titre lui-même ou sur les pièces justificatives annexées.

Le motif et les éléments de liquidation relatifs aux ordres de réduction ou d'annulation, doivent figurer sur l'ordre lui-même ou sur les pièces justificatives annexées.

Les titres de recettes énoncent l'exercice, l'objet, le compte budgétaire ainsi que le nom, prénom, adresse et la qualité du débiteur.

3.1.3.4. Prise en charge par l'agent comptable

L'agent comptable doit effectuer les contrôles prévus par l'article 19 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Ces contrôles consistent à vérifier, avant la prise en charge, l'autorisation de percevoir la recette, et après la prise en charge, la mise en recouvrement de la créance. L'agent comptable doit également contrôler les ordres de réduction et d'annulation des titres de recette, dans la limite des éléments dont il dispose.

3.1.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes

L'agent comptable ne saurait se faire juge de la légalité interne des actes fondant juridiquement les recettes dont le recouvrement lui est confié.

Il est tenu de s'assurer que la recette a été autorisée par l'autorité compétente, dans les formes requises. Il effectue ses contrôles sur la base des pièces justificatives, c'est-à-dire vérifie la régularité, en la forme.

3.1.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances

La prise en charge par l'agent comptable des titres reconnus réguliers a pour effet de créditer le compte de produit intéressé et de débiter le compte de tiers. Les titres pris en charge doivent être notifiés aux débiteurs.

L'agent comptable n'est pas responsable (hors le cas de mauvaise foi) des erreurs commises dans l'assiette des droits qu'il recouvre. Il doit cependant signaler, par écrit, à l'ordonnateur toute erreur qu'il aurait observée.

Les titres irréguliers ne sont pas pris en charge et sont renvoyés à l'ordonnateur accompagnés d'une note motivée.

3.1.3.4.3. Contrôle de la régularité des réductions et des annulations des titres de recettes

L'agent comptable effectue également le contrôle de la régularité des réductions et annulations des titres de recettes qui lui sont présentées par l'ordonnateur. L'annulation ou la réduction d'un titre de recette a pour objet de corriger une erreur dans son émission (erreur de tiers, de liquidation...).

3.1.4. PROCÉDURE DE RECOUVREMENT DES RECETTES

3.1.4.1. Recouvrement amiable

Les recouvrements amiables sont effectués soit par l'agent comptable, soit par l'intermédiaire de régisseurs de recettes.

3.1.4.1.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable

L'agent comptable avise les débiteurs de l'établissement et les invite à effectuer leur règlement. L'avis n'est soumis à aucune condition de forme particulière (facture, avis des sommes à payer, copie du titre...).

L'agent comptable est tenu sous sa responsabilité, de faire diligence pour assurer le recouvrement des titres de recettes qu'il a pris en charge.

L'agent comptable peut, s'il l'estime nécessaire, envoyer des lettres de rappel amiable aux redevables récalcitrants.

Par ailleurs, l'octroi de délais de paiement peut apparaître comme un facteur utile pour aboutir au recouvrement. L'agent comptable est seul compétent pour recevoir et instruire ces demandes. Il peut consulter l'ordonnateur qui est susceptible de fournir des renseignements sur la bonne foi, la solvabilité du redevable et les circonstances particulières susceptibles d'influer sur le recouvrement de la créance.

3.1.4.1.2. La compensation légale

L'agent comptable peut procéder au recouvrement de la créance par la voie de la compensation légale, lorsqu'elle est juridiquement possible. Conformément à l'article 1347 du code civil, la compensation est l'extinction simultanée d'obligations réciproques entre deux personnes. Elle s'opère, sous réserve d'être invoquée, à due concurrence, à la date où ses conditions se trouvent réunies.

La réciprocité des créances énoncée à l'article 1347 du code civil, l'article 1347-1 alinéa 1 précise que la compensation « n'a lieu qu'entre deux obligations fongibles, certaines, liquides et exigibles »

Ainsi, l'agent comptable peut opérer une compensation lorsque les créances à compenser revêtent les caractéristiques suivantes :

- réciproques : la compensation ne peut donc intervenir qu'entre deux personnes qui sont simultanément créancières et débitrices l'une de l'autre.
- fongibles : la compensation s'opère fréquemment entre dettes de sommes d'argent. Mais elle est également possible entre choses fongibles de la même espèce, qui sont interchangeables et peuvent se remplacer indifféremment.
- liquides, exigibles et certaines : les créances sont certaines dès lors que leur existence est avérée, qu'elles sont considérées comme incontestables et fondées dans leur principe. Une dette conditionnelle n'est pas une dette certaine. Les créances sont considérées comme liquides lorsque leur existence est certaine et que leur quotité est déterminée. Elles sont exigibles lorsque chacun des créanciers-débiteurs a le droit de contraindre l'autre au paiement.

Toutefois, les créances insaisissables et les obligations de restitution d'un dépôt, d'un prêt à usage ou d'une chose dont le propriétaire a été injustement privé ne sont compensables que si le créancier y consent dans le cadre d'une compensation conventionnelle (art 1347-2 du code civil).

En outre, la compensation ne peut être imposée à une personne morale de droit public en vertu du principe de non compensation des créances publiques faisant obstacle à ce que puisse être invoquée à l'encontre des personnes publiques une compensation entre les créances détenues par elles et les créances détenues sur elles par un tiers (CE, 23 mai 2012, Société SPIE SCGPM : Lebon T., p. 854 ; v. aussi CAA Marseille, 16 déc. 2015, n° 14MA00756.)

3.1.4.2. Recouvrement contentieux

3.1.4.2.1. États exécutoires

Un agent comptable ne peut effectuer des mesures de recouvrement forcé à la condition d'être muni d'un état exécutoire ou ordre de recette émis par son ordonnateur.

Le recouvrement des créances s'articule en deux phases successives :

- la phase de recouvrement amiable :

Cette phase de recouvrement amiable donne lieu à l'émission « d'ordres de recettes (..) établis par l'ordonnateur et remis à l'agent comptable qui les prend en charge et les notifie aux débiteurs » conformément à l'article R114-29 du code du sport.

- la phase de recouvrement forcé :

En cas d'échec du recouvrement amiable, l'ordonnateur peut initier la phase de recouvrement forcé en émettant à l'encontre du redevable des titres de recette dotés de la force exécutoire en application de l'article L.252 1 du livre des procédures fiscales

A cet égard, l'article R-114-30 du code du sport précise: *"Les créances du centre qui n'ont pu être recouvrées à l'amiable font l'objet d'états rendus exécutoires par l'ordonnateur. Les états exécutoires peuvent être notifiés aux débiteurs par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Leur recouvrement est poursuivi jusqu'à opposition devant la juridiction compétente. L'agent comptable procède aux poursuites. Celles-ci peuvent, si la créance est l'objet d'un litige, être suspendues sur ordre écrit de l'ordonnateur".*

Suivant cette procédure, l'ordonnateur transmet à son agent comptable pour constater dans ses écritures le montant de la créance à recouvrer et parallèlement adresse un exemplaire ou une ampliation de ce titre de recette au débiteur. Sur un plan formel, l'exemplaire du titre de recette adressé au redevable doit tout comme le titre de recette être revêtu de la formule exécutoire de l'ordonnateur. A défaut, les poursuites y afférentes pourraient être contestées par le débiteur.

L'ordonnateur rend les titres de recettes exécutoires dès leur émission, par apposition de la mention suivante : *« Pour valoir titre exécutoire conformément aux dispositions de l'article 28 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ».*

Dans un souci de maîtrise du risque contentieux, l'exemplaire du titre de recette adressé au débiteur doit comporter des mentions obligatoires :

- l'émetteur du titre de recette : par émetteur du titre, il faut entendre l'ordonnateur du CREPS ou son délégataire. Par ailleurs selon la jurisprudence administrative, l'exemplaire du titre exécutoire adressé au débiteur est une ampliation du titre de recette pris. L'avis n'est donc pas signé par l'ordonnateur (CE, 31/12/2008, *M. Passerieux*, n° 304665 ; CAA Paris 6e ch. 01/02/2010, *Commune de Pfstatt*, n° 07PA01502.)
« En effet, même si le document en possession du requérant débiteur ne comporte pas ces mentions obligatoires, l'autorité ayant émis le titre de recette peut apporter la preuve devant le juge que le volet, qu'elle a conservé, comporte ces mentions et est revêtu de sa signature. En effet, le Conseil d'État juge que la circonstance que l'ampliation d'une décision ne comporte pas les mentions obligatoires imposées par l'article L212-1 du code des relations entre le public et l'administration est sans influence sur la légalité de l'acte, dès lors que son original comporte ces mentions obligatoires (Conseil d'État, 22 février 2002, n° 231414) »
- la liquidation de la créance : un titre exécutoire doit indiquer les bases de liquidation de la dette (article 24 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
- les voies et délais de recours : conformément aux dispositions réglementaires résultant de l'article R. 421-5 du code de justice administrative, les délais de recours contre une décision administrative ne sont opposables qu'à la condition d'avoir été mentionnés, ainsi que les voies de recours, dans la notification de la décision. Le non-respect de l'obligation d'informer le débiteur sur les voies et les délais de recours ou l'absence de preuve qu'une telle information a été fournie rend le délai de recours inopposable. Toutefois, en application de la jurisprudence *Czabaj*, le destinataire de la décision ne peut exercer de recours juridictionnel au-delà d'un délai raisonnable (CE, Assemblée, 13 juillet 2016, n° 387763)

L'absence de la formule exécutoire ou du nom, de la qualité et de la signature de l'ordonnateur sur le titre de recette adressé au redevable emportera nullité du titre en cas de contestation devant le juge.

Ainsi, si le redevable ne s'est pas libéré de sa dette à la date limite de paiement qui lui a été indiquée, l'agent comptable rend compte à l'ordonnateur de l'échec de la tentative amiable de recouvrement et engage les poursuites.

Toutefois, des incidents peuvent affecter le recouvrement de l'agent comptable. Ces incidents emportent un effet suspensif sur le recouvrement de la créance.

Il s'agit notamment des cas des recours formés par le redevable en contestation du bien-fondé de la créance ou des mesures de poursuites. L'opposition régulière a pour effet de suspendre le recouvrement comme le précise l'article R-114-30 du code du sport : « *Le recouvrement des états exécutoires est poursuivi, après accord de l'ordonnateur, jusqu'à opposition devant la juridiction compétente.* »

- En cas d'« opposition à état exécutoire », le débiteur conteste le bien-fondé, la quotité ou l'exigibilité de la créance afin d'être déchargé par le juge de son obligation de payer sa dette. Ainsi il peut contester les créances de droit privé, devant la juridiction judiciaire dans un délai de 5 ans à compter de la notification du titre exécutoire correspondant (article 2224 du code civil). S'agissant des créances de droit public, elles peuvent être contestées devant la juridiction administrative dans un délai de 2 mois à compter de la notification du titre exécutoire

En cas d'opposition à poursuites Il conteste exclusivement la régularité de l'acte de poursuite (créance prescrite, erreur de tiers, absence de notification du titre, tiers incapable...).

Hors le cas d'une opposition à état exécutoire, les poursuites peuvent être suspendues :

- si la créance est l'objet d'un litige, sur ordre écrit de l'ordonnateur ;si l'octroi d'un délai de paiement apparaît conforme à l'intérêt de l'établissement, à l'initiative de l'agent comptable ;
- si l'ouverture d'une procédure de surendettement ou de procédure collective en faveur du débiteur.

En application du principe de l'insaisissabilité des deniers publics, le recouvrement contentieux par voie d'huissier ne peut pas être pratiqué à l'encontre d'une personne morale de droit public.

3.1.4.2.2. Poursuites

- Le recours à la saisie simplifiée dite « saisie administratives à tiers détenteurs » (SATD) prérogative de l'agent comptable exorbitante du droit commun

Conformément à l'article L 262 du livre des procédures fiscales, les créances dont les agents publics sont chargés du recouvrement peuvent faire l'objet d'une saisie administrative à tiers détenteur (SATD) notifiée aux dépositaires, détenteurs ou débiteurs de sommes appartenant ou devant revenir aux redevables. Grâce à cette saisie simplifiée, l'agent comptable peut appréhender ainsi directement entre les mains d'un tiers détenteur (banque, employeur) les sommes dues par le redevable.

A réception de la SATD, le tiers détenteur doit informer immédiatement l'agent comptable s'il détient ou non des sommes pour le compte du redevable. Dans l'affirmative, il devra verser ces fonds à l'agent comptable dans un délai de trente jours suivant la notification de la saisie (L 262 3° du LPF).

Lorsqu'il contrevient à ses obligations de réponse immédiate et de versement, le tiers détenteur défaillant encourt une mise en cause de sa responsabilité par l'agent comptable devant le juge de l'exécution (L 262 3° du LPF).

Au plan pratique, l'avis de SATD doit être notifié au redevable et au tiers détenteur. L'exemplaire qui est notifié au redevable comprend, sous peine de nullité, les délais et voies de recours (L.262 al 1 du LPF).

- En sus de la SATD, l'agent comptable peut recourir aux saisies de droit commun par l'intermédiaire d'un commissaire de justice

Dans le cadre du recouvrement, l'agent comptable peut recourir à des mesures d'exécution forcée alternatives à la SATD, A cet effet, il peut diligenter des saisies de droit commun par l'intermédiaire d'un commissaire de justice en application de l'article L.111-1 du code de procédure d'exécution civile.

Les frais de poursuites générés par les saisies effectuées par le commissaire de justice sont à la charge des débiteurs. En cas de défaillance de ces derniers, ils sont payés à l'huissier par l'établissement.

L'ordre de dépense correspondant est justifié par l'état de frais produit par l'officier ministériel intéressé, établi en application d'un tarif fixé par voie réglementaire (articles L.444-1 au L.444-7 du code du commerce).

En tout état de cause, les commissaires de justice chargés des poursuites pour le compte d'un CREPS ne peuvent opérer une compensation entre les sommes recouvrées et les frais afférents, les sommes qu'ils recouvrent ayant le caractère de deniers publics. Par ailleurs, les huissiers de justice ne peuvent subordonner leur concours au versement d'une provision.

Le paiement d'honoraires supplémentaires ne peut être exigé par les huissiers, sauf dans le cas où un accord préalable serait intervenu entre l'agent comptable et l'huissier, compte tenu de la nature exceptionnelle des diligences et après fixation, de façon amiable ou par le juge, de la rémunération correspondante.

En application du principe de l'insaisissabilité des deniers publics, le recouvrement contentieux par voie d'huissier ne peut pas être pratiqué à l'encontre d'une personne morale de droit public

En amont des poursuites, les agents comptables d'un CREPS peuvent exercer le droit de communication en application de l'article L 135-ZE du livre des procédures fiscales. Ce droit de communication leur permet d'obtenir auprès des services de la DGFIP, sans que le secret professionnel puisse leur être opposé, des renseignements concernant les débiteurs et utiles au recouvrement (adresse du domicile, comptes bancaires, employeur).

3.1.4.2.3. Recouvrement de créances sur des personnes morales de droit public

Les personnes morales de droit public ne peuvent être l'objet de voies d'exécution forcée, les deniers publics étant insaisissables. Cette insaisissabilité, qui constitue une règle garantissant la continuité des services publics, est désormais codifiée à l'article L. 2311-1 du code général de la propriété des personnes publiques. Ainsi en cas d'échec du recouvrement amiable, l'agent comptable ne peut procéder à la saisie des fonds appartenant à un débiteur public pour recouvrer sa créance. Dans cette situation, l'agent comptable CREPS peut inviter l'ordonnateur à recourir aux procédures d'inscription d'office ou de mandatement d'office permettant de contraindre le débiteur public à régler sa dette.

La procédure d'inscription d'office ou de mandatement d'office est possible dans les cas suivants :

- à l'encontre d'une collectivité territoriale ou de l'un de ses établissements publics (articles L.1612-15 et L.1612-16 du code général des collectivités territoriales) ;
- à l'encontre d'un établissement public local d'enseignement (article L.421-13 du code de l'éducation) ;
- à l'encontre d'un établissement public de santé (article L.6145-3 du code de la santé publique) ;
- à l'encontre d'un établissement public à caractère scientifique culturel et professionnel (article R.719-92 du code de l'éducation).

La demande d'inscription d'office à l'encontre d'une collectivité territoriale, ou l'un de ses établissements publics, est effectuée par le représentant de l'État dans le département, l'agent comptable concerné, ou toute personne y ayant intérêt, auprès de la chambre régionale des comptes. Celle-ci constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget de la collectivité ou de l'établissement public local, ou l'a été pour une somme insuffisante, et adresse une mise en demeure à la collectivité ou à l'établissement public concerné de procéder à l'inscription de la dépense.

Si dans un délai d'un mois cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet, la chambre régionale des comptes demande au préfet d'inscrire cette dépense au budget de la collectivité ou de l'établissement public.

A défaut d'ordonnancement d'une dépense obligatoire par l'ordonnateur de l'établissement public local débiteur du CREPS dans le mois suivant la mise en demeure qui lui en a été faite par le préfet, celui-ci y procède d'office.

Lorsque le débiteur est l'État ou un établissement public national (hors EPSCP), il n'existe aucune procédure permettant le recouvrement forcé de la créance.

3.1.4.2.4. La procédure d'exécution des décisions de justice à l'encontre d'une personne publique

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné l'État au paiement d'une somme d'argent au profit du CREPS, celle-ci doit être ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut d'ordonnancement dans les délais, le CREPS s'adresse au comptable assignataire de la dépense qui doit, sur présentation de la décision de justice, procéder au paiement.

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné une collectivité locale ou un établissement public (national ou local) au paiement d'une somme d'argent au profit du CREPS, celle-ci doit être ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle procède au mandatement d'office. En cas d'insuffisance de crédits, si l'assemblée délibérante n'a pas créé les ressources nécessaires, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle y pourvoit et procède, le cas échéant, au mandatement d'office.

3.1.4.2.5. Recouvrement à l'encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire

Les procédures de sauvegarde, de redressement et de liquidation judiciaires sont régies par les dispositions des articles L.620-1 et s et R.621-1 et suiv. du code de commerce auxquelles il convient de se reporter.

Dans les procédures de sauvegarde, de redressement judiciaire et de liquidation judiciaire, le créancier met en œuvre le dispositif spécifique de la déclaration des créances conformément aux prescriptions des articles L.622-24 et suivants.

Ainsi, à partir de la publication du jugement, le CREPS créancier, dont la créance a son origine antérieurement au jugement d'ouverture, adresse la déclaration de ses créances au représentant des créanciers (en cas de redressement judiciaire) ou au liquidateur (en cas de liquidation judiciaire). La déclaration des créances peut être faite, soit par le créancier, soit par tout préposé ou mandataire de son choix. Elle porte le montant de la créance due au jour du jugement d'ouverture avec indication des sommes à échoir et de la date de leurs échéances.

Le CREPS créancier dispose d'un délai de deux mois à compter de la publication du jugement d'ouverture au Bulletin officiel des annonces civiles et commerciales pour déclarer sa (ses) créance(s).

3.1.4.2.6. Le recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement

Les dispositions relatives au recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement sont codifiées au livre VII relatif au traitement des situations de surendettement du code de la consommation.

3.1.4.2.6.1. La procédure devant la commission de surendettement

La procédure afférente à la saisine de la commission de surendettement est précisée dans les articles L.712-1 à L.712-9 du code de la consommation.

3.1.4.2.6.2. La procédure de rétablissement personnel

Lorsque le débiteur se trouve dans une situation irrémédiablement compromise caractérisée par l'impossibilité manifeste de mettre en œuvre des mesures de traitement prescrites par la commission de surendettement, il peut solliciter l'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel. Cette procédure est menée sous le contrôle du juge de l'exécution et non de la commission de surendettement.

L'agent comptable doit veiller à ce que les créances du CREPS soient déclarées dans le délai de deux mois à compter de la publicité de la procédure de surendettement (articles L.741-3 et R.741-2 du code de la

consommation). Les créances qui n'ont pas été déclarées dans ce délai sont éteintes.

3.1.4.2.7. Le recouvrement contentieux à l'étranger : procédure de l'exequatur

Pour les créances dont le montant est significatif, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'engager une procédure contentieuse appelée exequatur. L'exequatur est la procédure permettant de donner force exécutoire dans l'État requis (donc à l'étranger) à une décision déjà exécutoire dans son État d'origine (donc en France).

En pratique, cette procédure suppose au préalable que le CREPS engage devant la juridiction française compétente une action destinée à obtenir la reconnaissance de sa créance à l'encontre du débiteur étranger. C'est donc cette décision de justice préalable rendue par la juridiction française dont il convient d'obtenir l'exequatur auprès de la juridiction de l'État requis.

3.1.4.3. Apurement des titres de recettes en l'absence de recouvrement

L'annulation ou la réduction d'un titre de recette n'a pour objet que de rectifier une erreur de liquidation ou de tiers commise lors de la constatation de la créance, et ne peut pas être utilisée pour apurer un titre non recouvré.

En l'absence de recouvrement, les titres de recettes peuvent être apurés selon deux procédures : la remise gracieuse ou l'admission en non-valeur, conformément à l'article R.114-31 du code du sport.

3.1.4.3.1. Remise gracieuse

La remise gracieuse est fondée sur un état de gêne des débiteurs les mettant dans l'impossibilité de se libérer de tout ou partie de leur dette. Les demandes de remise gracieuse émanent des débiteurs.

La décision de remise gracieuse est prise par le conseil d'administration. Lorsque le conseil d'administration a fixé un seuil en deçà duquel la remise gracieuse peut être prononcée par l'ordonnateur, cette décision est prise par le directeur. L'avis conforme de l'agent comptable est requis sauf lorsque la remise porte sur une dette le concernant.

L'établissement qui est amené à abandonner sa créance à titre gracieux a pour effet de libérer le débiteur des sommes qui lui sont réclamées. La créance est alors soldée en contrepartie du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables », sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement, à l'appui d'une demande de comptabilisation.

3.1.4.3.2. Admission en non-valeur

L'admission en non-valeur concerne les créances dont le recouvrement ne peut être effectué pour cause d'insolvabilité des débiteurs. Sauf décision contraire du juge des comptes, elle décharge l'agent comptable de sa responsabilité

L'admission en non-valeur d'une créance est une simple mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour résultat d'apurer les prises en charge ; elle ne libère pas pour autant le redevable, le recouvrement devant être repris si le débiteur revient à meilleure fortune.

A la différence des demandes de remise gracieuse, les propositions d'admission en non-valeur sont présentées par l'agent comptable. Elles sont appuyées des pièces justificatives nécessaires (certificat d'indigence, procès-verbal de carence, certificat d'absence...).

L'admission ou le rejet des propositions émanent du conseil d'administration. Les rejets dûment motivés par le conseil d'administration donnent lieu à diligences complémentaires de la part de l'agent comptable et peuvent faire à nouveau l'objet de propositions d'admission en non-valeur.

La créance admise en non-valeur est soldée en contrepartie du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables », sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement, à l'appui d'une demande de comptabilisation.

En cas de versements ultérieurs à la décision du conseil d'administration, un titre de recette est émis pour le montant correspondant et le cas échéant, la procédure de recouvrement est relancée.

3.1.4.3.3. Prescription des créances de l'établissement

Le délai de prescription applicable aux débiteurs est différent en fonction de leur qualité. Les personnes relevant du droit privé sont régies par le droit commun, tandis que les personnes morales de droit public bénéficient de la prescription quadriennale.

Par ailleurs, lorsque le débiteur n'est pas une personne morale de droit public, il convient de distinguer la prescription d'émission des titres de recettes de la prescription de l'action en recouvrement du titre de recettes qui relèvent respectivement de la responsabilité de l'ordonnateur et de celle de l'agent comptable.

3.1.4.3.3.1. La prescription d'émission des titres de recettes

Il s'agit de la prescription extinctive qui a pour effet de faire courir un délai à l'expiration duquel le titulaire d'un droit perd ce droit du fait de son inaction pendant cette période (Art. 2219 du code civil).

Les actions personnelles ou mobilières se prescrivent par 5 ans à compter du jour où le titulaire d'un droit a connu ou aurait dû connaître les faits permettant de l'exercer (Art. 2224 du code civil). L'émission du titre doit intervenir avant le terme des 5 ans à compter de la date à laquelle les droits sont devenus exigibles.

L'article 2244 du code civil précise en outre que « le délai de prescription ou le délai de forclusion est également interrompu par une mesure conservatoire prise en application du code des procédures civiles d'exécution ou un acte d'exécution forcée ».

L'émission d'un titre de recettes par un établissement public local relève en principe de la catégorie des actions personnelles ou mobilières puisqu'il s'agit d'assurer la reconnaissance ou la protection d'un droit personnel ou droit de créance dont l'établissement est titulaire.

Par ailleurs, le code général de la propriété des personnes publiques fixe à cinq ans le délai de prescription des produits et redevances du domaine public ou privé d'une personne publique quel que soit leur mode de fixation (Art. L.2321-4). Toutefois, cette prescription commence à courir à compter de la date à laquelle les produits et redevances sont devenus exigibles

Le point de départ de la durée de la prescription est fixé par le code civil au jour où le titulaire d'un droit a connu ou aurait dû connaître les faits lui permettant de l'exercer (Art. 2224 du code civil). La prescription est acquise le dernier jour à minuit (Art. 2229 du code civil).

La prescription est suspendue tant que le justiciable se trouve dans l'impossibilité d'agir par suite d'un empêchement résultant de la loi, de la convention ou de la force majeure. La suspension en arrête temporairement le cours sans effacer le délai déjà couru.

Le délai de prescription peut être interrompu par :

- la reconnaissance par le débiteur, expresse ou tacite, du droit contre lequel il prescrivait ;
- les demandes en justice ;
- les actes d'exécution forcée.

L'interruption efface le délai de prescription acquis et ouvre un nouveau délai, pour une durée égale au délai initial de la prescription.

3.1.4.3.3.2. La prescription de l'action en recouvrement du titre de recettes

L'action en recouvrement des titres de recettes des collectivités et établissements locaux par les comptables publics se prescrit par quatre ans à compter de la prise en charge du titre de recettes (art. L.1617-5 3° du code général des collectivités territoriales). Ce délai est interrompu par tout acte comportant reconnaissance de dette de la part des débiteurs et par tout acte interruptif de la prescription.

La prescription est également interrompue par l'exercice d'une mesure d'exécution forcée ou la notification

d'une mise en demeure de payer dans la mesure où le comptable peut apporter la preuve de cette dernière. Une relance sous pli simple n'interrompt pas la prescription. Le cours de la prescription est suspendu quand le créancier est empêché d'agir.

3.2. PROCÉDURE D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE DÉPENSES

3.2.1. L'ENGAGEMENT

L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense (article 30 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

L'engagement de la dépense est une prérogative de l'ordonnateur ou de ses délégués (article R114-12 du code du sport).

L'ordonnateur doit tenir une comptabilité des engagements. La comptabilité des engagements a notamment pour objet de permettre le pilotage et le suivi de l'exécution du budget ainsi que le déroulement des programmes autorisés, en respectant l'affectation des dotations qui y sont inscrites.

Les établissements doivent mettre en place une organisation et un suivi efficaces qui permettent une remontée et un enregistrement rapides des actes d'engagement. L'enregistrement des actes d'engagement relève de la compétence de l'ordonnateur qui peut l'exercer directement ou en déléguer l'exécution à ses collaborateurs.

L'agent ou les agents de l'établissement chargés de la tenue de la comptabilité des engagements doivent recevoir communication de toutes les décisions ayant un impact sur la situation des dépenses engagées. La bonne tenue de la comptabilité des engagements garantit un dénouement rapide des opérations, notamment en période de fin d'exercice et d'inventaire. En effet, le suivi régulier et rigoureux des engagements et des services faits, tout au long de l'exercice, simplifie l'identification des charges à payer à la fin de l'exercice.

Pour assurer un suivi budgétaire efficace, les engagements ne doivent pas se limiter aux seules dépenses qui font l'objet d'un bon de commande. Ainsi, les dépenses relatives à des contrats ou conventions qui résultent de décisions de l'exercice en cours ou d'exercices antérieurs doivent être engagées pour leur montant total imputé sur l'exercice :

- dès la signature du contrat ou de la convention pour celles relatives à l'exercice en cours ;
- dès le début de l'exercice, pour celles relatives à des exercices antérieurs.

Le logiciel comptable des CREPS est constitué d'un module permettant de comptabiliser les engagements ainsi que d'éditer des bons de commande.

3.2.1.1. Définition

L'engagement :

- d'une part, comporte l'affirmation du caractère juridique de l'acte d'engagement. Il ne constitue pas pour autant le fait générateur de la dette, puisque l'établissement ne devient débiteur que par la réalisation des obligations à la charge de son créancier. L'engagement doit être préalable, c'est à dire qu'il doit précéder tout commencement de réalisation de l'opération qui entraîne la dépense ;
- d'autre part, établit une distinction entre l'engagement juridique et l'engagement comptable.

3.2.1.1.1. L'engagement juridique

L'engagement juridique doit prendre la forme d'un document écrit. La décision d'attribution d'une subvention, un contrat, un marché public sont des actes d'engagement, ainsi que les bons de commande.

Les bons de commande doivent être établis en deux exemplaires au minimum :

- le premier exemplaire est destiné au fournisseur ou à l'entrepreneur ;
- le deuxième est conservé par l'ordonnateur ; il est utilisé pour suivre et justifier les différentes phases de liquidation ; il sera annexé au double de la facture lors de l'ordonnancement de la dépense.

Chaque bon de commande comporte un numéro d'ordre exclusif qui sert à l'identifier. Le module « bon de commande » du logiciel comptable permet automatiquement cette gestion.

Le bon de commande doit être suffisamment précis et détaillé de façon à permettre la vérification du service fait. La personne habilitée à constater le service fait doit être informée de la nature et du détail de la commande. Le bon de commande et la facture du créancier permettent de procéder à la rédaction de la demande de paiement et de l'ordre de virement.

Les établissements peuvent adopter les dispositions qu'ils jugent les plus pertinentes au regard de l'organisation interne de leurs services pour procéder au classement des bons de commande : classement chronologique, par site, par service, subdivision budgétaire... Ce classement doit permettre de distinguer rapidement :

- les commandes en cours ;
- les commandes ayant fait l'objet d'une livraison partielle ;
- les commandes reçues mais non réglées ;
- les commandes réglées.

3.2.1.1.2. L'engagement comptable

L'engagement comptable est l'affectation d'une partie des crédits budgétaires à la réalisation de la dépense qui résulte de l'engagement juridique.

Il est capital pour l'ordonnateur de ne contracter ou de ne signer un engagement juridique qu'avec la certitude de disposer de crédits ouverts suffisants au niveau de l'enveloppe budgétaire concernée du budget du CREPS. Les renseignements retranscrits dans le système d'information lors de l'engagement juridique doivent permettre d'identifier l'enveloppe budgétaire, la ou les imputations comptables ainsi que les informations relatives aux tiers fournisseurs et aux conditions de paiement.

3.2.1.2. Limites de la période d'engagement

3.2.1.2.1. Début de la période d'engagement

Il est procédé aux engagements à compter du 1er janvier de l'année N (date de début de l'exercice) :

- soit sur les crédits prévus au budget de l'année N si ce budget est exécutoire à cette date ;
- soit sur les crédits ouverts sur la base de l'exercice précédent, en application des dispositions combinées des articles L.421-13 du code de l'éducation et L.1612-1 du code général des collectivités territoriales.

Ainsi, jusqu'à ce que le budget soit exécutoire, le directeur est en droit, dès le 1er janvier de l'exercice, de mettre en recouvrement les recettes, d'engager, de liquider et d'ordonnancer les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente conformément à l'article R.114-19 du code du sport.

3.2.1.2.2. Fin de la période d'engagement

La date limite d'engagement des dépenses est fixée au 31 décembre de l'exercice auquel elles se rapportent.

3.2.2. LA LIQUIDATION

3.2.2.1. Définition

La liquidation des dépenses constitue la deuxième phase de la procédure d'exécution des dépenses. Elle a pour objet de vérifier la réalité de la dette de l'établissement et d'arrêter le montant de la dépense (article 31 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Elle comporte deux opérations :

- la certification du service fait ;
- la détermination du montant de la dépense.

La certification du service fait et la liquidation proprement dite interviennent tantôt simultanément, tantôt l'une après l'autre, la constatation du service fait précédant généralement la liquidation. Mais elles sont étroitement liées au point qu'il est souvent difficile de les distinguer.

3.2.2.2. Certification du service fait

La certification du service fait incombe à l'ordonnateur. Elle constitue l'acte par lequel l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation. Cette opération consiste à établir l'existence juridique, la réalité de la dette de l'établissement. L'engagement de la dépense n'avait pas rendu l'établissement débiteur : il constituait seulement l'acte préalable à la naissance de la dette.

Il s'agit maintenant de constater que cette dette est bien née, et pour cela de s'assurer que la personne avec laquelle l'établissement a traité, ou à l'égard de laquelle il s'est engagé, a bien accompli dans les conditions prévues les obligations qui lui étaient imposées. C'est en effet l'accomplissement de ces obligations qui fait naître la dette à la charge de l'établissement. Celui-ci, par exemple, n'est débiteur du montant des travaux prévus par un marché que si l'entrepreneur a effectué les prestations qui lui étaient demandées.

Le constat de service fait et la certification de service fait peuvent être concomitants dans la mesure où le certificateur de service fait est à même de réaliser les deux étapes. Elle peut également se dérouler en deux étapes successives : constatation puis certification.

La constatation est effectuée par le service métier lors de la réception de la commande : elle consiste à réceptionner les biens ou prestations et de vérifier leur conformité à la commande. Elle ne donne lieu à aucune comptabilisation, mais permet de déterminer généralement la date d'effet du service fait, date contractuelle de la réception effective.

L'article 31 du décret GBCP dans son 1^o dispose que la certification du service fait, est l'acte par lequel l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation (ou plus généralement valide la réalisation des attendus de l'acte juridique). Lorsque le système d'information permet la valorisation du service fait au fil de l'eau de manière automatique, la certification du service fait, par un acteur habilité (ayant qualité d'ordonnateur), emporte l'enregistrement d'une charge ou immobilisation à payer en comptabilité générale portée par l'objet de gestion « service fait » (SF).

Ainsi, la valorisation du service fait permet :

- d'enregistrer la charge ou l'immobilisation en comptabilité générale au plus près du fait générateur (donc avant de la prise en charge de la demande de paiement à réception de la facture) ;
- d'améliorer la qualité comptable par la connaissance immédiate du niveau de charges à payer.

Conformément à l'article 33 du décret du 7 novembre 2012 précité, le paiement ne peut pas intervenir avant la certification du service fait. Toutefois il existe des possibilités de dérogations, celles-ci sont abordées dans le § 3.2.4. du présent titre, relatif au paiement.

3.2.2.3. La détermination du montant de la dépense

Cette deuxième opération correspond à la nécessité de calculer exactement le montant de la dette de l'établissement et de s'assurer qu'elle est bien exigible. Elle aboutit à la définition exacte de la somme due par l'établissement. Il s'agit donc, en fait, d'un calcul.

Cette procédure implique notamment, outre la constatation du service fait, la vérification que la dette n'a pas été éteinte, en totalité ou en partie, par un paiement antérieur, ni frappée de prescription.

Elle peut se matérialiser par la mention « bon à payer », de l'indication de l'imputation budgétaire (et analytique le cas échéant), et éventuellement du numéro d'inventaire comptable s'il s'agit d'un investissement, ou extra comptable s'il s'agit de petit matériel. Pour des facilités d'organisation interne des services, cette mention peut être signée par l'agent habilité à cet effet par l'ordonnateur.

3.2.2.4. Pouvoir de liquider les dépenses

L'ordonnateur ou ses délégués sont seuls habilités à liquider les dépenses de l'établissement, conformément au principe de la séparation de pouvoir des ordonnateurs et des comptables.

3.2.2.5. Modalités de la procédure de liquidation

3.2.2.5.1. Délais

La liquidation de la dépense doit être réalisée dès que le service dispose des éléments de calcul de la dette (facture par exemple) et que le service a été fait. En effet, dans le cadre de la commande publique, le CREPS dispose d'un délai de 30 jours à réception de la facture (ou à la date de la réalisation du service si celui-ci est postérieur) pour payer le créancier. Le dépassement de ce délai entraîne le paiement d'intérêts moratoires.

Par ailleurs, la charge résultant du paiement de la dépense doit être comptabilisée sur l'exercice de réalisation du service fait. Autrement dit, toutes les dépenses dont le service a été fait sur l'exercice doivent impérativement faire l'objet d'une liquidation et d'un ordonnancement sur ce même exercice.

En fin d'exercice, les services faits constatés mais non encore certifiés dans le système d'information doivent donner lieu à une écriture de charges à payer, selon le processus des « charges à payer à comptabiliser » (« CAPAC » - cf § 3.2.3.3.2.).

Cette opération permet de comptabiliser la charge sur l'exercice de réalisation du service fait. Au 1er janvier de l'exercice suivant, l'opération sera extournée afin de rétablir les crédits sur le nouvel exercice pour permettre le paiement effectif de la dépense dès la réception de la facture.

Dans l'hypothèse où, à l'issue de l'exercice, la facture a été reçue mais que le service n'a pas été fait, aucune opération de liquidation ne doit être réalisée. La dépense sera comptabilisée sur l'exercice suivant, lorsque l'ordonnateur pourra attester du service fait.

3.2.2.5.2. Production des pièces justificatives

La constatation du service fait et la liquidation sont concrétisées par des pièces justificatives. Celles-ci doivent établir la réalité du service fait et les droits des créanciers.

Ces pièces sont produites à l'agent comptable à l'appui des ordres de dépenses (cf. § 3.2.3.5. du présent titre).

3.2.3. ORDONNANCEMENT

3.2.3.1. Définition

L'ordonnancement des dépenses :

- constitue la troisième phase de la procédure d'exécution des dépenses ;
- est l'ordre donné par l'ordonnateur à l'agent comptable de payer une dépense ;
- se trouve défini par l'article 32 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- revêt un caractère préalable au paiement, sous réserve d'exceptions explicitées ci-après (paiements sans ordonnancement préalable par l'agent comptable ou par le régisseur).

3.2.3.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses

L'ordre de payer est donné à l'agent comptable par l'ordonnateur seul (art. 32 du décret du 7 novembre 2012 précité), après liquidation de la dépense.

3.2.3.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses

3.2.3.3.1. Délivrance des ordres de dépenses

L'ordonnancement se traduit par la délivrance par l'ordonnateur d'un ordre de dépense (demande de paiement) établi au nom d'un ou de plusieurs créanciers. Il ne peut être émis que dans la limite des crédits ouverts pour le règlement des dépenses correspondantes.

3.2.3.3.2. Respect du principe de rattachement des charges à l'exercice

Tous les services faits avant le 31 décembre de l'exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice. L'exercice de rattachement d'une dépense résulte donc de la date du service fait. Par conséquent, l'ensemble des services faits doit avoir été certifié au plus tard au 31 décembre N afin d'être rattachés à l'exercice qui s'achève selon la procédure des charges à payer.

Les dépenses doivent être ordonnancées avant la clôture de l'exercice auquel elles sont imputables. L'accent doit être mis sur une émission régulière des demandes de paiement tout au long de l'année afin d'éviter tout afflux d'opérations budgétaires en fin d'exercice qui retarderait les opérations d'inventaire et de clôture des comptes.

Lorsque le système d'information financière permet une certification des services faits (CSF) au fil de l'eau dans l'outil, deux natures de rattachement des dépenses coexistent :

a) les charges ou immobilisations à payer constatées tout au long de l'exercice

Dans ce cas, les services faits certifiés au fil de l'eau dans le SI génèrent une écriture automatique (ex : débit 6/2 par crédit 408) de charge/immobilisation à payer qui ne donnent pas lieu à une contre passation (ou extourne) à l'ouverture de l'exercice N+1 : en effet, le compte de charges ou immobilisation à payer (compte 408) est alors soldé à réception de la facture, lors de la prise en charge de la demande de paiement par le comptable (débit 408 par crédit 401x).

b) les charges ou immobilisations à payer à comptabiliser constatées en période d'inventaire qui s'achève au plus tard au 31 janvier N+1

Elles concernent les opérations d'inventaire pour lesquelles le service fait a été constaté matériellement au 31 décembre sans que la CSF soit effective dans l'outil comme par exemple :

- les biens et services réceptionnés mais dont le service fait n'est pas certifié (dans le cas des dépenses avec engagement juridique) ;
- les réceptions non constatées dans le système d'information ...

Ces charges et immobilisations à payer à comptabiliser (ex : débit 6/2 par crédit 408) rattachées à l'exercice N, en date comptable du 31 décembre N, se dénouent sur l'exercice N+1, par la contre passation des écritures de rattachement (débit 408 par crédit 6/2). A réception de la facture sur N+1, la demande de paiement est prise en charge dans les conditions habituelles.

Lorsque la procédure de certification des services faits (CSF) au fil de l'eau n'est pas mise en œuvre dans le système d'information financière, le rattachement des dépenses à l'exercice N s'effectue uniquement en période d'inventaire via la méthode des charges ou immobilisations à payer à comptabiliser avec une contre passation sur N+1.

Quelle que soit la méthode a ou b utilisée, la consommation des crédits budgétaires est effective sur l'exercice de rattachement N. La contre-passation permet un rétablissement des crédits budgétaires sur l'exercice N+1 qui seront consommés lors de l'émission des demandes de paiement correspondantes sur N+1.

3.2.3.3.3. Prescription des créances sur l'établissement

En matière de prescription, les dettes des établissements publics sont régies par la loi n°68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances de l'État, les départements, les communes et les établissements publics, sauf prescriptions particulières.

Aux termes de l'article 1^{er} de cette loi, est prescrite au profit de l'établissement, toute créance qui n'a pas été payée dans un délai de quatre ans à partir du 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les créanciers ont acquis leurs droits. Toutefois, en son article 4, la loi précise qu'elle ne s'applique pas aux dépôts et consignations qui sont soumis à la prescription de droit civil.

Le cours de la prescription est interrompu (article 2 de la loi du 31 décembre 1968 précitée) par :

- toute demande de paiement ou toute réclamation écrite adressée par un créancier à l'établissement, dès lors que la demande ou la réclamation a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance. Il en est de même si la demande est adressée à une autre autorité administrative qui n'a pas la charge du remboursement ;

- tout recours formé devant une juridiction, relatif au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance, quel que soit l'auteur du recours et même si la juridiction saisie est incompétente pour en connaître, et si l'administration qui aura finalement la charge du règlement n'est pas partie à l'instance ;
- toute communication écrite d'une administration intéressée, même si cette communication n'a pas été faite directement au créancier qui s'en prévaut, dès lors que cette communication a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance ;
- toute émission de moyen de règlement, même si ce règlement ne couvre qu'une partie de la créance ou si le créancier n'a pas été exactement désigné.

L'interruption du délai de prescription a pour conséquence de faire courir un nouveau délai de quatre ans à compter du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle a eu lieu l'interruption.

Toutefois, si l'interruption résulte d'un recours juridictionnel, le nouveau délai court à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle la décision est passée en force de chose jugée.

Par ailleurs, la loi institue des causes de suspension du délai de prescription (article 5 de la loi du 31 décembre 1968 précitée).

Contrairement à l'interruption, la suspension n'a pas pour effet d'annuler la partie de délai déjà écoulée. Celle-ci est en quelque sorte placée entre parenthèses pendant la période de suspension, et sera retirée du calcul du délai restant à courir.

Le délai de prescription peut être suspendu lorsque les parties décident de recourir à la médiation (article 2-1 de la loi du 31 décembre 1968).

Par ailleurs, la prescription ne court pas contre le créancier qui ne peut agir, en raison d'une incapacité ou d'un cas de force majeure, ou n'a pas connaissance de l'existence de sa créance (article 3). Les créances au paiement desquelles il a été fait opposition entre les mains de l'agent comptable ne sont plus soumises à la prescription à partir de la date de l'opposition (article 5).

L'établissement ne peut renoncer à opposer la prescription (article 6, 1^{er} alinéa). L'agent comptable doit vérifier l'application des règles de prescription et de déchéance (article 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012).

Toutefois, le conseil d'administration de l'établissement peut relever un créancier en tout ou partie de la prescription en raison de circonstances particulières (article 6, 2^e alinéa de la loi). Cette décision doit être motivée et transmise au préfet de région dans le cadre du contrôle de légalité.

Aussi, le dossier d'ordonnancement transmis par l'ordonnateur doit faire apparaître :

- l'année au cours de laquelle les droits du créancier ont été acquis,
- et, le cas échéant :
 - le fait interruptif de la prescription et l'année au cours de laquelle il est intervenu,
 - le fait suspensif, l'année au cours de laquelle il est intervenu ainsi que celle où il a pris fin,
 - la délibération du conseil d'administration relevant le créancier de la prescription.

L'établissement doit, pour pouvoir se prévaloir de la prescription, à propos d'une créance litigieuse, l'invoquer avant que la juridiction saisie du litige au premier degré ne se soit prononcée sur le fond (article 7, 1^{er} alinéa de la loi précitée). En aucun cas, la prescription ne peut être invoquée par l'établissement pour s'opposer à l'exécution d'une décision de justice passée en force de chose jugée. Ainsi, une condamnation pécuniaire ne sera jamais prescrite (article 7, alinéa 2 de la loi).

3.2.3.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement

Les deniers des établissements publics sont insaisissables (article L2311-1 du code général de la propriété des personnes publiques). En conséquence, en l'absence d'ordonnancement des dettes du CREPS par l'ordonnateur, les créanciers de l'établissement ne peuvent pas recourir aux procédures de recouvrement contentieux telles que la saisie, l'opposition, l'avis à tiers détenteur, la compensation.

Les créanciers peuvent toutefois recourir à deux types de procédures visant au paiement de leur créance :

- l'engagement et l'ordonnancement d'office : cf. Titre II Chapitre 3 § 3.1.4.2.3. Recouvrement de créances sur des personnes morales de droit public ;
- l'astreinte et exécution : la loi n°80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public règle, par son article 1-II, la procédure d'exécution des décisions de justice passées en force de chose jugée prononçant une condamnation pécuniaire à l'encontre d'un établissement public. Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné un établissement au paiement d'une somme d'argent, celle-ci doit être ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice.

3.2.3.4. Caractéristiques des demandes de paiement

3.2.3.4.1. Indications obligatoires

Les demandes de paiement doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable, propres à assurer l'exécution et le contrôle de la dépense.

Ils énoncent :

- les références de l'établissement,
- l'exercice,
- le compte issu de la nomenclature propre à cette instruction,
- l'objet de la dépense,
- la référence de l'engagement,
- le mode de règlement,
- les pièces justificatives produites,
- le montant de la dépense,
- les retenues et précomptes éventuels (les retenues et précomptes ne doivent pas être confondus avec les oppositions traitées au point 3.2.4.5 du présent chapitre) :
 - par retenue, il faut entendre l'opération qui consiste pour l'agent comptable, à opérer un prélèvement sur la somme ordonnancée (exemple : trop-perçu antérieur ayant donné lieu à émission d'un ordre de reversement) ; ce dernier prélèvement est effectué soit d'après les indications de l'ordonnateur explicitées sur les documents transmis à l'agent comptable, soit à l'initiative de l'agent comptable ;
 - par précompte, il faut entendre l'opération qui consiste, pour l'ordonnateur, à déduire d'office une somme sur le montant de celle due au créancier (exemples : cotisations de sécurité sociale à la charge des personnels de l'établissement, déductions faites à titre de pénalités infligées aux titulaires de marchés en cas de retard dans l'exécution des prestations) ;
- en outre, ils peuvent comporter, des codes de gestion identifiant des centres de responsabilité et des destinations nécessaires à l'analyse de la dépense,
- les nom, prénom ou raison sociale et l'adresse du ou des créanciers, le numéro de compte bancaire à créditer afin de permettre à l'agent comptable de s'assurer de leur identité et de leur capacité juridique et de le mettre en mesure d'effectuer un paiement libératoire pour l'établissement (*remarque : l'adresse du créancier n'a pas à être mentionnée lorsque les ordres de dépenses sont établis pour le règlement de traitements et salaires du personnel*),
- le nom et la qualité du créancier réel (auteur du service fait) et non pas le nom et la qualité de ses ayants droits ou de ses représentants ; en conséquence, il convient d'indiquer sur les demandes de paiement le nom de la personne morale ou physique créancière suivi, le cas échéant, de la mention inscrite par l'ordonnateur ou par l'agent comptable : "les héritiers", M. X... mandataire, représentant légal..."

3.2.3.4.2. L'arrêté

Les demandes de paiement sont arrêtées, soit en toutes lettres, soit en chiffres imprimés au moyen d'appareils donnant des garanties au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres. L'arrêté en toutes lettres continue à s'imposer dans les cas où il convient de prévenir toute incertitude ou risque d'erreur.

3.2.3.4.3. Enregistrement et présentation

Les demandes de paiement sont initiées et validées dans le système d'information et accompagnées des pièces justificatives réglementaires.

Il convient toutefois de préciser que l'ordonnateur dispose d'une totale liberté quant à l'organisation interne du circuit de la dépense puisqu'il conserve la faculté de maintenir la signature de la demande de paiement et/ou l'attestation du service fait sur la pièce justificative.

3.2.3.4.4. Ratures ou surcharges

Lorsqu'une demande de paiement comporte des ratures ou surcharges, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'approuver par une nouvelle signature les rectifications apportées, sauf lorsque celles-ci portent sur des indications ou mentions d'ordre telles que le numéro de la demande de paiement, la désignation de l'exercice, l'intitulé du compte, pourvu que les mentions biffées ou surchargées le soient d'une manière claire et lisible.

Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives restent lisibles.

3.2.3.5. Pièces justificatives

« CHAPITRE 1 : LE PRINCIPE DE NEUTRALITÉ

La liste des pièces justificatives ne modifie pas les réglementations en vigueur. Elle ne fait que prendre en compte les différentes réglementations afférentes aux dépenses locales en traduisant sous forme de pièces justificatives les exigences résultant des textes législatifs ou réglementaires.

En d'autres termes, elle est parfois complexe lorsque la réglementation en cause est elle-même complexe. C'est pourquoi, même si des simplifications sont introduites par la nouvelle liste, les allègements n'ont pu être effectués que dans le cadre des réglementations en vigueur.

CHAPITRE 2 : LE PRINCIPE D'EXHAUSTIVITÉ

La liste des pièces justificatives énonce toutes les pièces servant de justifications aux dépenses que les collectivités territoriales et les établissements publics locaux peuvent être amenés à effectuer. Ainsi, lorsqu'une catégorie de dépense est répertoriée dans la liste, les pièces justificatives nécessaires au paiement des dépenses correspondantes y sont toutes énumérées.

À ce titre, le contrôle de la validité de la créance peut amener le comptable à disposer des pièces justificatives figurant à plusieurs rubriques (par exemple, la sous-rubrique 02 relative à l'acquit libératoire).

Le nouveau texte a été actualisé et complété afin de tenir compte des nouvelles dispositions législatives ou réglementaires applicables au secteur public local intervenues depuis 2016. Toutefois cette actualisation ne saurait être définitive et complète dans la mesure où toutes les réglementations ne sont bien sûr pas figées et continuent d'évoluer.

C'est pourquoi il est souligné que, lorsqu'une catégorie de dépenses n'est pas énumérée dans la liste des pièces justificatives, le comptable doit demander, en se référant si possible à une catégorie de dépenses similaire qui y est répertoriée, les pièces justificatives qui lui permettent d'effectuer les contrôles qui lui incombent en application du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, de telle sorte que sa responsabilité ne soit pas susceptible d'être mise en cause par la Cour des comptes.

De manière générale, il est possible d'indiquer que les comptables doivent toujours s'assurer que leur sont produites au minimum deux catégories de justification :

- celles fondant juridiquement la dépense (décision, convention, contrat, ordre de mission ...);*
- celles établissant la validité de la créance et comportant les éléments de liquidation (facture, décompte, état détaillé...).*

Ces deux catégories de justification peuvent être contenues dans une même pièce justificative.

CHAPITRE 3 : LE CARACTÈRE OBLIGATOIRE DE LA LISTE

La liste des pièces justificatives est obligatoire. Elle constitue donc, pour les dépenses qu'elle référence, à la fois le

minimum et le maximum exigibles par le comptable. Elle est opposable aux ordonnateurs, aux comptables et à la Cour des comptes.

Section 1 : Les ordonnateurs doivent produire au comptable toutes les pièces prévues par la liste des pièces justificatives

Conformément à l'article D. 1617-19 du CGCT, les ordonnateurs locaux doivent produire toutes les pièces prévues dans la liste des pièces justificatives et uniquement celles-ci. Il ne leur est donc pas possible de substituer, de leur propre chef ou en application d'une délibération ou d'un contrat par exemple, des justifications particulières autres que celles définies par cette liste.

À cet égard, il est souligné que la production de certificats administratifs ne saurait valablement se substituer à une pièce justificative prévue par la liste des pièces justificatives. La production d'un certificat administratif en substitution d'une pièce justificative s'analyse comme l'absence de production de cette dernière. Dans ce dernier cas, les comptables doivent suspendre le paiement pour absence ou insuffisance de pièces justificatives.

Toutefois, la production de certificats administratifs est admise dans les cas où ceux-ci sont prévus, de manière explicite, par la liste des pièces justificatives.

De la même manière, le certificat administratif ne peut être utilisé pour compléter ou préciser les énonciations de pièces produites telles qu'elles sont réglementées par la liste. En effet, il est rappelé que la validité (ou la valeur probante) des pièces justificatives est conditionnée par des critères très précis de forme et de contenu. Lorsque ces pièces ne répondent pas à cette exigence, l'ordonnateur doit les rectifier ou les compléter.

Pour autant, rien ne s'oppose à ce que l'ordonnateur produise des pièces précisant et complétant, en tant que de besoin, celles prévues à la liste des pièces justificatives. Ainsi, il est possible à une assemblée locale de donner au comptable toutes précisions utiles sur les bases de la liquidation de la dépense. En cette hypothèse, le comptable, qui n'est pas juge de la légalité, devra tenir compte de ces énonciations. Toutefois, au cas où, par exemple, l'imprécision rencontrée le serait dans le cadre d'un contrat, il serait nécessaire que la clarification intervienne non par simple délibération mais par un avenant à ce contrat matérialisant l'accord des parties.

Enfin, l'attention des comptables est appelée sur certaines natures de dépenses qui peuvent se voir requalifier par la Cour des comptes, une vigilance particulière devant leur être portée. À titre d'exemple, les sommes versées à des associations peuvent constituer, soit des subventions (nécessitant la production d'une délibération), soit des prestations de services (ce qui implique, le cas échéant, la production d'un marché public), soit encore des cotisations (Chambre régionale des comptes de Bretagne, commune de Lorient, injonction n° 1 du 12 février 1998).

Section 2 : Les comptables doivent exiger toutes les pièces prévues par la liste des pièces justificatives et uniquement ces pièces

Cette règle est d'application stricte et ne souffre aucune exception. Ainsi les collectivités territoriales et les établissements publics locaux ne peuvent décider de s'affranchir de la liste des pièces justificatives en supprimant expressément la production de certaines pièces.

De même, la Cour des comptes ne peut exiger que les contrôles des comptables soient effectués à partir de pièces non énumérées par cette liste.

En outre, la liste des pièces justificatives distingue premier paiement et paiements ultérieurs. Certaines pièces justificatives concernant des paiements successifs ne sont fournies qu'à l'appui de la demande de paiement du premier paiement (par exemple s'agissant des dépenses de personnel, les décisions relatives aux agents rémunérés par l'organisme public ou encore les IBAN).

Les ordonnancements ultérieurs feront référence, sur un document joint ou sur la demande de paiement elle-même, aux pièces justificatives produites au premier paiement. Les références à porter sont : le numéro de la demande de paiement à l'appui duquel ont été produites les pièces et le millésime de l'année d'imputation de la dépense initiale. Ces obligations figurent dans les instructions budgétaires et comptables spécifiques aux différents types d'organismes publics locaux.

En univers dématérialisé, il est recommandé aux comptables publics de constituer des bibliothèques de pièces enregistrées sur un espace dédié et partagé par les agents du poste comptable qui les consultent en tant que de besoin. En mode facturier, les pièces dématérialisées peuvent être consultées directement dans le système d'information de l'ordonnateur. »

3.2.3.5.1. Réception des mémoires et factures

Les factures, mémoires, ou toute autre pièce justificative de dépense doivent être revêtus de leur date d'arrivée dans l'établissement. Cette date détermine le point de départ du délai de paiement de 30 jours. A défaut, le

point de départ du délai de paiement est la date d'émission de la facture augmentée de 2 jours.

3.2.3.5.2. Mentions portées sur les pièces justificatives

Mention à l'initiative de l'établissement : lorsqu'il s'agit de fournitures non fongibles, mention doit être faite sur les factures du numéro d'inscription à l'inventaire comptable ou extra-comptable.

3.2.3.5.3. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires

Dans tous les cas où les énonciations contenues dans les pièces produites par l'ordonnateur ne sont pas suffisamment précises, l'agent comptable peut demander des explications supplémentaires. Celles-ci peuvent résulter de copies de correspondances, notes, rapports, attestations, certifiés ou délivrés par l'ordonnateur.

3.2.3.5.4. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges

Les pièces justificatives qui présentent des ratures, altérations ou surcharges ne peuvent être admises sans une approbation, dûment signée par le créancier. Il en est de même de tous renvois ayant pour objet d'ajouter des énonciations omises. Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives demeurent lisibles.

Toutefois et conformément aux dispositions de l'instruction du secrétaire d'Etat aux finances du 18 septembre 1961, l'ordonnateur fait procéder d'office à la rectification des erreurs matérielles de calcul constatées sur les mémoires ou factures. Il porte à cet effet, en regard de chacune d'elles la mention suivante « erreur de calcul à déduire (ou à ajouter) ».

Les rectifications ainsi opérées sont ensuite récapitulées au bas du mémoire ou de la facture, immédiatement en dessous de cette récapitulation, l'ordonnateur porte la mention suivante, suivie de sa signature : "arrêté à la somme de..." (en lettres ou en chiffres) "compte tenu des rectifications indiquées ci-dessus".

Les créanciers doivent être avisés des rectifications ainsi opérées. En aucun cas, les rectifications d'office ne peuvent porter sur les éléments du décompte (quantité et prix).

3.2.3.5.5. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières

Les décomptes portant liquidation des traitements et salaires doivent comporter tous renseignements permettant à l'agent comptable de contrôler leur exactitude et l'application des textes généraux ou particuliers régissant le personnel de l'établissement.

En cas de paiement d'acomptes, le premier ordre de dépense doit être appuyé des pièces constatant les droits des créanciers au règlement de ces acomptes conformément à la réglementation.

Les ordres de dépenses ultérieurs ainsi que celui afférent au paiement du solde doivent rappeler les pièces déjà produites à l'appui des paiements précédents. Ils sont eux-mêmes appuyés des justifications complémentaires constatant les droits des créanciers dans la mesure où ceux-ci n'ont pas été précédemment justifiés.

Lorsque, conformément aux dispositions fixant le régime des garanties exigées des titulaires des marchés, ces derniers ont été astreints par les cahiers des charges à constituer de telles garanties dès le début de l'exécution du marché, les justifications correspondantes doivent être produites à l'appui du premier ordre de dépenses émis à leur profit.

3.2.3.6. Transmission à l'agent comptable des demandes de paiement et des pièces justificatives

L'ordonnateur adresse à l'agent comptable des demandes de paiement validées ainsi que les pièces justificatives pour prise en charge dans ses écritures.

3.2.3.7. Procédures rectificatives après prise en charge d'une demande de paiement

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs

suivants :

- erreur née sur exercice antérieur ;
- erreur résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Les modalités de correction d'erreurs nées sur exercice antérieur sont précisées au titre 3 (chapitre 4 § 4.3.) de la présente réglementation.

3.2.3.71. Demande de paiement initiale inférieure au droit du créancier

Si une demande de paiement, déjà prise en charge par l'agent comptable, a été établie pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'une demande de paiement complémentaire traitée dans les mêmes conditions que l'ordre de dépense initial et portant référence à ce dernier.

3.2.3.72. Demande de paiement initiale supérieure au droit du créancier

Les réductions ou annulations de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles. Elles sont constatées par l'ordonnateur et font référence à la demande de paiement initiale et comportent l'indication des motifs et des bases de liquidation.

Les erreurs de facturation du fournisseur ou renvoi de marchandises se traduisant par un avoir ne sont pas traitées ici (cf titre 3 pour la comptabilisation des avoirs).

Comme pour les corrections de recettes, il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

Lorsque l'ordre de dépense a été émis pour une somme supérieure aux droits du créancier et qu'il y a eu prise en charge par le comptable, le mode de régularisation est différent suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante mais également suivant que l'erreur constatée se situe avant ou après le paiement.

3.2.3.72.1. Avant la clôture de l'exercice

Si la demande de paiement a été prise en charge par l'agent comptable mais non réglée, l'agent comptable doit procéder à son annulation. L'émission d'une nouvelle demande de paiement pour le montant correct devra être émise par l'ordonnateur.

En revanche, si la demande de paiement a été payée, celle-ci n'est plus modifiable. La correction s'effectue à l'appui d'une demande de reversement sur le compte 6x/2x initialement mouvementé. Sa prise en charge puis son recouvrement permettent le remboursement du trop versé (débit 463 « ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » par crédit 6x/2x par crédit 463 par débit 51x à hauteur de la correction).

Un ordre de reversement portant référence à l'ordre de dépense erroné est établi et transmis à l'agent comptable. Il est numéroté dans une série unique par exercice commencée au n°1.

Quel que soit le mode de correction ci-dessus, le crédit budgétaire correspondant est rétabli lors de la correction au crédit du compte 6x/2x qui avait primitivement supporté la dépense.

Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation, notamment en matière de trop perçu sur traitement.

En fin d'exercice, le total des ordres de reversement est déduit du total cumulé à l'issue de la dernière demande de paiement émise pour donner le total net des charges de l'exercice.

3.2.3.72.2. Après la clôture de l'exercice

Si la demande de paiement a été payée, la correction s'effectue pour le montant corrigé à l'appui d'un titre de recettes : débit du compte 463 « ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » par crédit du compte 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs » (ou 7683 « Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs ») en fonctionnement, ou du compte 2x utilisé sur la demande de paiement initiale en investissement. L'ordre est adressé à l'agent comptable avec l'émission du titre de recettes.

En revanche, si la demande de paiement n'a pas été payée, la correction s'effectue par l'émission d'une demande

de comptabilisation à hauteur de la correction : débit du compte 4x (précédemment crédité lors de la prise en charge de la demande de paiement initiale) par débit du compte 7583, 7683 ou 2x selon la nature de la dépense initiale.

Les pièces permettant la correction indiquent le motif et les bases de la nouvelle liquidation.

La régularisation intervenant après la clôture de l'exercice ne donne pas lieu à rétablissement de crédits.

3.2.3.7.3. Réimputations

Les erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable.

Il convient de procéder à la réimputation en comptabilité générale (par exemple : crédit du compte de charge erroné / débit du compte de charge approprié). Cette écriture sera passée par le comptable en concertation avec l'ordonnateur à l'appui d'une demande de correction.

Après la clôture définitive de l'exercice, en cas d'erreur d'imputation entre une charge et une immobilisation, la procédure de correction d'erreur sur exercice antérieure sera mise en œuvre (cf titre 3 chapitre 4 § 4.3).

3.2.4. PAIEMENT

3.2.4.1. Définition et délais

Le paiement des dépenses publiques constitue la dernière opération de la procédure d'exécution des dépenses. C'est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette, conformément à l'article 33 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Avant de procéder au paiement de la dette, l'agent comptable est tenu d'effectuer les contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret du 7 novembre 2012.

La réglementation en matière de délais de paiement est fixée par les articles 115 à 121 du décret n° 2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics, le titre IV de la loi n° 2013-100 du 28 janvier 2013 portant diverses dispositions d'adaptation de la législation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière et le décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique. Ces éléments sont précisés par la note de service de la DGFIP du 19 novembre 2013 (NOR : BUDE1328546N) concernant l'application des dispositions relatives à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique et du code de commerce (NOR : BUDE1328546N) et l'instruction du 22 février 2017 relative au développement de la facturation électronique (NOR : ECFE1706554J).

Les sommes dues en principal par le CREPS doivent être payées dans un délai maximum de 30 jours. Les parties peuvent fixer conventionnellement un délai de paiement d'une durée inférieure.

3.2.4.2. Intérêts moratoires et indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement

Le dépassement du délai de paiement de 30 jours fixé par le décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 modifié précité, entraîne de plein droit et sans autre formalité, le versement d'intérêts moratoires et d'une indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement au bénéfice du cocontractant.

Le taux des intérêts moratoires pour les établissements publics locaux est égal au taux d'intérêt de la principale facilité de refinancement appliquée par la Banque centrale européenne (mis à jour au 1^{er} janvier et 1^{er} juillet de chaque année), majoré de huit points. Dans tous les cas, pour la liquidation des intérêts moratoires, le taux à prendre en compte est le taux en vigueur à la date à laquelle les intérêts moratoires ont commencé à courir. Les intérêts moratoires ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée. Les intérêts moratoires doivent être ordonnancés quel que soit leur montant.

L'indemnité pour frais de recouvrement est fixée forfaitairement à 40 euros. De plus, le cocontractant peut solliciter sur justificatifs une indemnisation complémentaire correspondant à ses frais réels.

Les intérêts moratoires et l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement doivent être payés dans un délai de 45 jours suivant la mise en paiement du principal. Le non-respect du délai de 45 jours donne lieu au versement d'intérêts légaux. Ces intérêts au taux légal sont calculés sur le montant des intérêts moratoires d'origine et de

l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement. Le taux de l'intérêt légal est fixé par arrêté (arrêté du 26 juin 2017 relatif à la fixation du taux de l'intérêt légal - NOR: ECOT1718314A - pour le taux en vigueur au second semestre 2017).

3.2.4.3. Contrôles de l'agent comptable

L'agent comptable assume une double responsabilité :

- une responsabilité de payeur ;
- une responsabilité de caissier.

3.2.4.3.1. Responsabilité de payeur

3.2.4.3.1.1. Contrôles opérés par l'agent comptable

Comme payeur, l'agent comptable est tenu de contrôler :

- la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- l'exacte imputation des dépenses selon leur nature et leur objet ;
- la disponibilité des crédits au niveau de l'enveloppe budgétaire concernée ;
- la validité de la dette dans les conditions prévues à l'article 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) ;
- le caractère libératoire du paiement.

Le contrôle de la validité de la dette porte sur :

- la justification du service fait ;
- l'exactitude des calculs de liquidation et leur conformité à la réglementation ;
- l'intervention des contrôles préalables réglementairement prévus pour chaque catégorie des dépenses ;
- la production des pièces justificatives ;
- l'application des règles de prescription et de déchéance (cf. paragraphe 3.1.4.3.3.).

3.2.4.3.1.2. Le contrôle sélectif de la dépense (CSD) (article 42 alinéa 1^{er} du décret GBCP)

L'arrêté du 25 juillet 2013 modifié portant application du premier alinéa de l'article 42 du décret GBCP et encadrant le contrôle sélectif de la dépense définit les modalités d'élaboration du plan de contrôle et précise notamment qu'il peut être pluriannuel.

3.2.4.3.1.2.1. Principes généraux

Le CSD désigne la méthode consistant, pour l'agent comptable, à proportionner les contrôles exercés sur la dépense concernée aux risques et aux enjeux. Il vise à passer d'un contrôle a priori et exhaustif à un contrôle proportionné selon les risques et ce, en fonction des pratiques de l'ordonnateur.

Le dispositif de contrôle mis en place par l'agent comptable participe du dispositif de contrôle interne de l'organisme. Il a pour objectif, quels que soient les modes de réalisation, d'apprécier la qualité du processus mis en œuvre par l'organisme en ce qui concerne la chaîne de la dépense (dépenses de personnel, commande publique, etc.). Il peut être mis en œuvre selon diverses modalités.

En effet, le contrôle sélectif peut être modulé selon son moment d'intervention (contrôle a priori ou a posteriori), sa périodicité ou son périmètre (contrôle exhaustif ou par sondage) et son intensité (contrôle de certains éléments ou de l'ensemble de la dépense).

3.2.4.3.1.2.2. Objectifs et avantages

Le CSD a pour objectif d'aboutir à des procédures de dépense plus fluides, mieux maîtrisées (normalisation des procédures et amélioration des dispositifs de contrôle interne), plus simples et plus rapides. Il permet une réduction très significative des délais de paiement grâce à l'allègement des contrôles sur les dépenses présentant des risques et des enjeux moindres.

Parallèlement, des contrôles plus ciblés sont ainsi mis en place, avec une mutualisation des bonnes pratiques, davantage de prévention et une meilleure complémentarité entre acteurs. L'objectif est de mieux impliquer les ordonnateurs, à travers le renforcement du partenariat entre ces derniers et l'agent comptable.

3.2.4.3.1.2.3. Prérequis à la mise en place du CSD

La mise en œuvre d'un CSD implique l'identification des risques sur l'ensemble de la chaîne de la nature de dépense concernée. Ainsi, l'agent comptable doit évaluer, pour chaque type de dépense, le risque encouru en fonction de la nature de celle-ci, son montant, sa fréquence, etc.

Sa mise en place nécessite donc une évaluation en amont des pratiques de l'ordonnateur et de l'agence comptable sur deux points :

- l'ordonnancement de la dépense ;
- la conformité des pièces justificatives.

3.2.4.3.1.2.4. Fonctionnement

Le plan de contrôle n'est en aucune façon transmis à l'ordonnateur avant sa mise en place.

Deux types de contrôle sont possibles pour le CSD :

- le contrôle exhaustif contemporain, pour les dépenses dont les risques et enjeux sont les plus importants et qui sont définies dans un référentiel national ;
- le contrôle par sondage, a priori ou a posteriori, sur les dépenses dites « moins sensibles ».

Les données collectées par le biais des contrôles sélectifs doivent être archivées et exploitées pour mettre à jour la carte des risques budgétaires et comptables de l'organisme, dans le cadre de sa démarche de maîtrise des risques. C'est alors l'occasion d'analyser les causes des anomalies rencontrées et de mettre en œuvre les mesures correctives nécessaires, en s'appuyant sur les leviers du contrôle interne : l'organisation, la documentation, la formation et la traçabilité.

Pour plus de précisions concernant le CSD, le guide méthodologique du CSD dans les OPN détaille l'élaboration du plan de contrôle, précise les différentes dépenses concernées, les types de contrôles (exhaustifs ou échantillonnés), les modalités de détermination des taux de contrôle, leur périodicité et intensité. Ce guide propose également des modèles de plan et des fiches détaillées par type de dépense, ainsi qu'une version allégée du CSD pour les établissements ayant un volume d'ordonnancement limité (moins de 5 000/an).

3.2.4.3.2. Responsabilité de caissier

En tant que caissier, l'agent comptable doit s'assurer de la disponibilité des crédits et du caractère libératoire du paiement.

Conformément aux dispositions des articles 34 et 36 du décret du 7 novembre 2012 le paiement d'une dépense est libératoire lorsqu'il intervient :

- selon l'un des moyens de paiement prévus par le code monétaire et financier dans les conditions précisées par arrêté du ministre chargé du budget ;
- au profit du véritable créancier ou de son représentant qualifié.

3.2.4.4. Sanction des contrôles

Après avoir procédé aux opérations de contrôle, l'agent comptable est en mesure de déterminer s'il doit accepter de payer la dépense et/ou refuser d'effectuer le règlement.

L'agent comptable ne peut subordonner ses contrôles à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. L'agent comptable n'est pas non plus chargé du contrôle de légalité des décisions administratives (Conseil d'État, 5 février 1971, *Balme*, n° 71173 ; Conseil d'État, 30 juillet 2003, *ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie contre M. Marty*, n°232430).

3.2.4.4.1. Prise en charge des ordres de dépense

Lorsque les contrôles de payeur n'ont fait apparaître aucune irrégularité l'agent comptable procède à la prise en

charge de l'ordre de dépense.

Dans le cadre de la procédure de dépense avec une valorisation du service fait au fil de l'eau, la prise en charge de la demande de paiement par l'agent comptable génère la régularisation du compte de charge à payer initialement crédité lors de la certification du service fait (débit 408 / Crédit 401).

La prise en charge se traduit, dans la comptabilité de l'agent comptable, par le débit du compte budgétaire intéressé par le crédit du compte de tiers.

Remarque : certaines dépenses sans engagement préalable (ex : fluides) donnent systématiquement lieu à l'émission d'une demande de paiement directe, à réception de la facture (certification de service fait concomitant à la demande de paiement).

La prise en charge de la dépense constitue le point de départ de l'engagement de sa responsabilité dans le cadre du régime unifié de responsabilité des gestionnaires publics.

3.2.4.4.2. Suspension de paiement et la réquisition de paiement

La suspension de paiement est effectuée à la seule initiative de l'agent comptable. En vertu de l'article 38 du décret du 7 novembre 2012, les comptes publics suspendent le paiement des dépenses lorsque les contrôles leur incombant ont révélé des irrégularités ou lorsqu'ils ont pu établir que les certifications délivrées par l'ordonnateur sont inexactes.

La suspension doit intervenir avant la prise en charge de la dépense.

L'agent comptable doit informer, par écrit, l'ordonnateur des motifs de suspension de la dépense.

Si l'ordonnateur procède à la régularisation demandée par l'agent comptable, celui-ci lève la suspension, prend en charge la dépense et procède au paiement si ses contrôles ne soulèvent pas d'autre irrégularité.

Si l'ordonnateur n'est pas en mesure de satisfaire à la demande de régularisation de l'agent comptable mais décide malgré tout de procéder au paiement de la dépense, il peut décider de requérir par écrit l'agent comptable de payer, conformément à l'article 38 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, et à l'article R. 114-26 du code du sport.

En cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre, et dégage donc la responsabilité de l'agent comptable.

L'ordre de réquisition doit être écrit, le comptable ne saurait déférer à un ordre verbal. Il ne doit pas être ambigu sur l'intention de l'ordonnateur de passer outre la suspension de paiement.

Par ailleurs une réquisition ne saurait présenter un caractère général ou permanent. Le comptable doit donc être requis pour chaque demande de paiement, même si la dépense présente un caractère répétitif.

Lorsque l'agent comptable a reçu un ordre de réquisition régulier dans la forme, il lui appartient d'y déférer et de procéder au paiement dans les meilleurs délais.

En vertu de l'article R.114-26 du code du sport, le directeur en rend compte à la région, au délégué régional académique à la jeunesse, à l'engagement et aux sports et au conseil d'administration.

L'agent comptable adresse le dossier de réquisition (ordre de réquisition, copie de la demande de paiement afférente à la dépense, notification de la suspension de paiement, tous éléments d'information utiles) en double exemplaire au directeur départemental des finances publiques territorialement compétent qui en conserve en archives un exemplaire et transmet l'autre à la chambre régionale des comptes.

Conformément aux dispositions des articles R.114-26 du code du sport et L.1617-3 du code général des collectivités territoriales, l'agent comptable doit refuser de déférer à la réquisition dans les cinq cas suivants :

- insuffisance de fonds disponibles ;

- dépense ordonnancée sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée ;
- absence totale de justification du service fait ;
- défaut de caractère libératoire du règlement ;
- absence de caractère exécutoire des actes.

3.2.4.5. Oppositions

Conformément aux dispositions de l'article 37 du décret du 7 novembre 2012, toute opposition ou toute autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement doit être faite entre les mains du comptable assignataire de la dépense.

3.2.4.6. Paiement à un mandataire

Le bénéficiaire d'un moyen de règlement peut donner procuration à un tiers d'en toucher le montant. Les procurations sont notariées ou établies sous seing privé.

Pour les paiements importants, les comptables peuvent solliciter de la part du mandataire un acte authentique. En cas de refus de sa part, un mandat sous seing privé constituera une pièce justificative suffisante. Il n'existe pas de seuil au-delà duquel un mandat passé en la forme authentique, c'est-à-dire devant notaire, est obligatoire.

En matière d'acquisitions immobilières faites à l'amiable par l'établissement public suivant les règles de droit privé, les agents comptables sont, au terme de l'article L.1212-3 du code général de la propriété des personnes publiques déchargés de toute responsabilité par la remise des fonds au notaire rédacteur de l'acte, à condition que celui-ci accepte par écrit de procéder, sous sa responsabilité, à la purge éventuelle de tous les privilèges et hypothèques.

3.2.4.7. Paiement à des héritiers et/ou à l'époux survivant

L'article D.1617-19 du code général des collectivités territoriales précise dans ses annexes la liste des pièces justificatives nécessaires au paiement de la dépense.

3.2.4.8. Paiement à des créanciers ne sachant ou ne pouvant signer

Le décret n°2007-450 du 25 mars 2007 modifié précise dans ses annexes la liste des pièces justificatives nécessaires au paiement de la dépense.

3.2.4.9. Règlements effectués sans ordonnancement préalable

L'ordonnancement préalable demeure la règle en matière de dépenses publiques, toutefois des dérogations sont autorisées pour certaines catégories de dépenses rappelées dans l'instruction n°10-003-M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépense.

En principe, l'autorisation de dérogation à la règle de l'ordonnancement préalable porte sur des dépenses payables directement à la caisse du comptable. Deux catégories de dépenses doivent être distinguées :

3.2.4.9.1. Les dépenses urgentes

Ces dépenses comprennent notamment :

- les dépenses payables au comptant telles que droits d'enregistrement, frais de poste ;
- les avances sur frais de mission ou les frais de mission lorsqu'il n'a pas été consenti d'avance ;
- les salaires à la journée, à l'heure ou à la vacation ;
- certaines dépenses de matériel de faible montant dont le règlement ne peut supporter les délais d'ordonnancement, compte tenu de la nature de l'établissement ou des conditions particulières de son fonctionnement sont payables avant ordonnancement préalable. La limite unitaire de ces dépenses est fixée par décision conjointe de l'ordonnateur et de l'agent comptable pour les EPN, par décision de l'ordonnateur visée par l'agent comptable pour les établissements publics locaux.

3.2.4.9.2. Les dépenses qui s'engagent automatiquement

Elles découlent de contrats ou sont récurrentes et ne nécessitent donc pas une décision spéciale et préalable de l'ordonnateur :

- factures d'électricité, de gaz, d'eau ;
- redevances de crédit bail ;
- loyers et charges locatives ;
- dépenses liées aux contrats de services après vente, d'entretien du matériel et des installations lorsque ceux-ci ont été souscrits antérieurement au paiement, pour une période supérieure à un an, à condition que les prestations soient réalisées régulièrement ;
- frais postaux, de télécommunications et internet ;
- services bancaires ;
- impôts et taxes ;
- traitements et indemnités des personnels ;
- contribution de solidarité ;
- remboursement d'emprunts ;
- dépenses de carburants et de péages autoroutiers ;
- locations de matériels (imprimante, terminal de paiement électronique, photocopieurs...) et crédits-baux immobiliers ;
- leasings et crédits-baux automobiles
- cotisations d'assurance.
- ...

3.2.4.10. Règlements effectués après ordonnancement et avant service fait

3.2.4.10.1. Le principe

Le principe est que le paiement intervient après service fait (article 33 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). L'ordonnateur doit donc certifier le service fait à l'attention de l'agent comptable. Certains paiements peuvent toutefois être effectués avant que le service ne soit fait, lorsque les conditions précisées dans l'un ou l'autre des deux paragraphes qui suivent sont respectées.

3.2.4.10.2. Les dérogations en vertu d'un texte réglementaire

Des textes de portée générale permettent toutefois, dans certains cas, le paiement avant service fait. Il s'agit notamment :

- des textes relatifs aux marchés publics ;
- des articles L. 211-1 et suivants et des articles R. 211-1 et suivants du code du tourisme fixant les conditions d'exercice des activités relatives à l'organisation et à la vente de voyages et de séjours ;
- du décret n° 2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et les modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'État ;
- de l'article D.1271-31 du code du travail relatif à l'acquisition de chèques emplois services universels.

3.2.4.10.3. Les assouplissements au principe de paiement après service fait

Le principe est que le paiement intervient après service fait (article 33 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). L'ordonnateur doit donc certifier le service fait à l'attention de l'agent comptable. Certains paiements peuvent toutefois être effectués avant que le service ne soit fait.

Les natures de dépenses suivantes pouvant être payées avant la réalisation du service fait sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget :

- les locations immobilières ;
- les fournitures de fluides, dont l'eau, le gaz et l'électricité ;
- les abonnements à des revues et périodiques ;
- les achats d'ouvrages ou de publications ;
- les achats de logiciels ;
- les réservations de spectacles ou de visites ;

- les fournitures d'accès à internet et abonnements téléphoniques ;
- les droits d'inscription à des colloques, formations et événements assimilés ;
- les arrhes dans le cadre de l'organisation de colloques, formations et événements assimilés ;
- les contrats de maintenance ;
- les acquisitions de chèques-vacances, chèques-déjeuner, chèques emploi-service universel et autres titres spéciaux de paiement ;
- les avances sur frais de déplacements en application de l'article 3 du décret du 3 juillet 2006 susvisé ;
- les avances dans le cadre de marchés publics ;
- les prestations de voyage ;
- les fournitures auprès de prestataires étrangers lorsque le contrat le prévoit ;
- les cotisations d'assurance ;
- les droits iconographiques pour l'achat de droits photographiques ;
- l'achat dans le cadre d'une vente par adjudication.

Sont également payés avant la réalisation du service fait les achats de biens et de services effectués sur internet conduisant à une livraison ultérieure.

Certains paiements exigés avant la mise à disposition d'un bien ne relèvent pas d'une dérogation à la règle du paiement après service fait. Ainsi, lors de la location d'un véhicule, une caution peut être versée sans méconnaître la règle du paiement après service fait.

Dans le cadre des aménagements à la règle du paiement après service fait, afin de préserver au mieux les intérêts financiers des CREPS, il est nécessaire de s'assurer auprès des cocontractants de l'existence de garanties en cas de défaillance de ceux-ci. Les versements d'avances et d'acomptes à des prestataires basés à l'étranger doivent être limités compte tenu des difficultés inhérentes à l'engagement et à l'aboutissement des procédures de recouvrement à l'étranger.

3.2.5. DISPOSITIONS PARTICULIERES RELATIVES A CERTAINES DEPENSES

Pour certaines dépenses, notamment celles visées ci-après, les engagements sont subordonnés ou peuvent être soumis à des procédures, règles ou autorisations particulières.

3.2.5.1. Marchés publics

3.2.5.1.1. Définition et procédures

L'ordonnance n°2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics a défini les bases d'une réforme de la commande publique que le décret n° 2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics est venu compléter.

Cette réforme a pour objectifs de simplifier et de sécuriser le droit de la commande publique, d'ouvrir davantage la commande publique aux PME et de favoriser ses bénéfices sociaux et environnementaux.

L'ordonnance n°2015-899 a par ailleurs abrogé au 1^{er} avril 2016 le code des marchés publics en vigueur depuis 2006. Dans l'attente de la codification du nouvel ensemble de textes réglementant la commande publique, il convient donc de se référer aux principaux textes suivants :

Marchés publics

- *Articles L.2000-1 à L.2728-1 du code de la commande publique*
- *Articles R.2100-1 à R.2681-1 du code de la commande publique*
- *Avis relatif aux seuils de procédure et à la liste des autorités publiques centrales en droit de la commande publique figurant à l'annexe 2 du code de la commande publique*
- *Décret n°2015-1163 du 17 septembre 2015 modifiant certains seuils relatifs aux marchés publics*
- *Arrêté du 22 mars 2019 fixant la liste des renseignements et des documents pouvant être demandés aux candidats aux marchés publics*
- *Arrêté du 24 juin 2016 relatif à la fixation du taux de l'intérêt légal*
- *Circulaire du 7 septembre 2009 relative au recours à la transaction pour la prévention et le règlement des litiges portant sur l'exécution des contrats de la commande publique*

Commission d'appel d'offres

- *Code général des collectivités territoriales, article L1414-1 à L1414-4 et L1411-5*

Marchés publics de défense ou de sécurité

- *Articles L2300-1 à L2397-3R2300-1 à R2397-4 du code de la commande publique*

Contrats de concession

- *Articles L1120-1 à L1122-1 et R3111-1 à D3381-5 du code de la commande publique*

Délais et retard de paiement

- *Articles R2192-10 à R2192-36 ;*
- *Décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique.*

Un marché public est un contrat administratif passé à titre onéreux, dans les conditions prévues par les dispositions législatives et réglementaires relatives aux marchés publics en vigueur, entre un acheteur public (pouvoirs adjudicateurs) et un entrepreneur, un fournisseur ou un prestataire de services (opérateurs économiques publics ou privés), pour répondre à leurs besoins en matière de travaux, de fournitures ou de services, pour un certain prix, dans certaines conditions, et un certain délai. Au-delà de 25000 euros hors taxes, ce contrat est passé sous forme écrite (articles L.2112-1 et R.2112-1 du code de la commande publique) avec obligation préalable de publicité

Les accords-cadres sont les contrats conclus avec l'un des pouvoirs adjudicateurs définis à L.1211-1 du code de la commande publique ayant pour objet d'établir les termes régissant les marchés à passer au cours d'une période donnée, notamment en ce qui concerne les prix et, le cas échéant, les quantités envisagées.

Quel que soit leur montant, les marchés publics doivent respecter les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics :

- liberté d'accès à la commande publique : l'appel de candidatures ne doit pas contenir d'exigences autres que celles définies par la réglementation et qui aboutiraient à exclure certains candidats ;
- égalité de traitement des candidats : chaque candidat doit recevoir les mêmes informations, dans les mêmes conditions et dans les mêmes délais que ses concurrents ; aucun candidat ne doit être « privilégié » d'une quelconque façon ;
- transparence des procédures : chaque candidat doit savoir, dès l'appel de candidature, de quelle manière sa candidature va être sélectionnée ou éliminée ; sur sa demande, les motifs de rejet de sa candidature lui sont communiqués.

L'établissement public qui recourt à une centrale d'achat pour la réalisation de travaux ou pour l'acquisition de fournitures ou de services est considéré comme ayant respecté ses obligations de publicité et de mise en concurrence (L.2113-4 du code de la commande publique). Il demeure néanmoins responsable du respect des dispositions légales et réglementaires relatives aux marchés publics pour les opérations de passation et d'exécution du marché public dont il se charge lui-même.

Le choix de la procédure d'achat appropriée et des mesures de publicité à retenir se déterminent au regard des seuils de passation des marchés et dépendent de la nature et de l'étendue des besoins à satisfaire.

Les seuils des procédures formalisées sont modifiés tous les deux ans par décret. Les seuils de procédure formalisée en vigueur, pour les collectivités territoriales et ses établissements publics, sont précisés à l'annexe 2 du code de la commande publique.

A compter du 1^{er} janvier 2024, s'appliquent les seuils de procédure formalisée précisés par l'annexe 2 du code de la commande publique comme suit :

	Marchés négociés sans publicité ni mise en concurrence préalable (*)	Marchés à procédure adaptée	Marchés à procédure formalisée
Fournitures et services	montant inférieur à 40 000 € HT	montant compris entre 40 000 € et 214 999 € HT	montant supérieur ou égal à 215 000 € HT
Travaux		montant compris entre 25 000 € et 5 381 4 999 € HT	montant supérieur ou égal à 5 382 000 € HT

(*) ces marchés sont, en raison de leur montant, dispensés des obligations de publicité et de mise en concurrence en application de l'article R2122-8 du code de la commande publique ; l'acheteur public demeure néanmoins tenu de respecter les principes garants de l'efficacité de la commande publique et de la bonne utilisation des deniers publics que sont la liberté d'accès à la commande publique, l'égalité de traitement des candidats et la transparence des procédures (article L3 du code de la commande publique).

Par ailleurs, les seuils de publicité sont à la date de publication les suivants :

	Marchés négociés sans publicité ni mise en concurrence préalable	Marchés à procédure adaptée		Marché à procédure formalisée
	<i>Publicité non obligatoire</i>	<i>Publicité libre ou adaptée</i>	<i>Publicité obligatoire au BOAMP ou dans un JAL</i>	<i>Publicité obligatoire au BOAMP et au JOUE</i>
Fournitures et services	montant inférieur à 40 000 € HT	montant compris entre 40 000 et 89 999 € HT	montant compris entre 90 000 et 214 999 € HT	montant supérieur ou égal à 215 000 € HT
Travaux			montant compris entre 100 000 et 5 381 999 € HT	montant supérieur ou égal à 5 382 000 € HT

Les montants de l'étendue des besoins à satisfaire doivent être appréciés au niveau du CREPS, tous sites et services confondus.

Est proscrit tout découpage, qui aurait pour effet de diminuer artificiellement le montant des marchés passés en conséquence des besoins définis à des niveaux ne correspondant pas à la réalité. Un tel découpage soustrait irrégulièrement les marchés aux obligations de mise en concurrence.

L'établissement doit définir ses besoins, en recourant à des spécifications précises. Ces spécifications sont des prescriptions techniques, qui décrivent les caractéristiques techniques d'un produit, d'un ouvrage ou d'un service. Elles permettent au CREPS de définir les exigences qu'il estime indispensables, notamment en termes de performances à atteindre. Il a le choix entre deux possibilités :

- se référer à des normes ou à d'autres documents préétablis approuvés par des organismes reconnus (agrément technique européen, spécification technique commune ou d'un référentiel technique) ;
- exprimer les spécifications techniques, en termes de performances à atteindre ou d'exigences fonctionnelles.

L'établissement peut, aussi, déterminer des spécifications techniques, prenant en compte les exigences de protection de l'environnement, notamment en se référant à des « écolabels ». Les spécifications techniques ne doivent, en aucun cas, porter atteinte à l'égalité des candidats. C'est pourquoi elles ne peuvent mentionner une marque, un brevet, un type, une origine ou une production déterminés, qui auraient pour objet ou pour effet de favoriser ou d'écarter certains produits ou productions.

Les spécifications peuvent également comporter des exigences de préoccupations sociales telles que des clauses de promotion du commerce équitable, d'exécution de la prestation intégrant des heures de travail d'insertion par exemple (articles L2112-2 et L2112-4 du code de la commande publique).

L'ordonnateur procède à la passation des marchés de travaux, fournitures ou services de l'établissement, en appliquant les règles en vigueur pour les marchés passés par les collectivités territoriales et par leurs établissements publics.

A ce titre, et conformément aux dispositions du code général des collectivités territoriales (CGCT), et notamment ses articles L1414-1 à L1414-5 et L1411-5, le conseil d'administration de chaque établissement doit instituer une commission d'appel d'offres, présidée par le directeur de l'établissement ou son représentant et composée, en outre de cinq membres du conseil d'administration, désignés par celui-ci, et des suppléants en nombre égal.

Cette commission d'appel d'offres (CAO) est le seul organe compétent pour choisir l'attributaire d'un marché public dont la valeur estimée hors taxes est égale ou supérieure aux seuils européens (marché à procédure formalisée). La CAO peut voir sa compétence étendue si le conseil d'administration délibère en ce sens (marchés à procédure adaptée d'un montant supérieur ou égal à un seuil défini par le conseil d'administration).

Lorsqu'ils y sont invités par le président de la commission d'appel d'offres, l'agent comptable et un représentant du service en charge de la concurrence peuvent participer, avec voix consultative, aux réunions de la commission d'appel d'offres. Leurs observations sont consignées au procès-verbal.

Les modalités de préparation, de passation, de contrôle et de règlement des marchés, les conditions ou garanties exigées des soumissionnaires et des titulaires des marchés, telles qu'elles sont fixées par les textes législatifs et réglementaires relatifs aux marchés publics, sont applicables aux marchés des établissements publics locaux.

Les marchés publics, dès lors que leur montant atteint le seuil des marchés formalisés, sont dès leur passation transmis au préfet de Région dans le cadre du contrôle de la légalité.

3.2.5.1.2. La forme du marché

Le marché peut être soit ordinaire, comprenant en principe des lots (ex en bâtiment : gros œuvre, plomberie, électricité, carrelage...), soit fractionné :

- à bons de commande, en cas d'incertitude sur la quantité et le rythme des commandes ; il est alors possible de recourir ou non aux notions de minimum et de maximum (publicité et mise en concurrence sur la base du maximum) pour des marchés qui ne peuvent excéder 4 années ; possibilité de plusieurs titulaires ;
- à tranches optionnelles (article R.2113-4 du code de la commande publique : engagement sur la tranche ferme, publicité et procédure se déterminent en additionnant la tranche ferme et la (ou les) tranche(s) conditionnelle(s).

3.2.5.1.3. Les pièces constitutives du marché

Les pièces constitutives du marché doivent contenir les mentions suivantes :

- l'indication des parties contractantes ;
- la justification de la qualité de la personne signataire pour l'établissement et, le cas échéant, la délibération autorisant la signature du marché ;
- la définition de l'objet du marché ;
- les références législatives et réglementaires relatives aux marchés publics en vertu desquelles le marché est passé ;
- l'énumération par ordre de priorité des pièces du marché ;
- le prix ou les modalités de sa détermination ;
- la durée d'exécution du marché ou les dates prévisionnelles de début d'exécution et d'achèvement ;
- les conditions de réception et, le cas échéant, de livraison des prestations ;
- les conditions de règlement ;
- les conditions de résiliation ;
- la date de notification du marché ;
- le comptable public assignataire ;
- les éléments propres aux marchés à tranches conditionnelles.

Pour regrouper l'ensemble de ces informations dans un document unique, l'utilisation du formulaire ATTR11, diffusé par la direction des affaires juridiques (DAJ) du ministère chargé de l'économie, permettra de respecter l'ensemble des obligations.

Les pièces contractuelles d'un marché passé selon les procédures formalisées comprennent, dans leur ordre contractuel de priorité :

- l'acte d'engagement et ses annexes, intégrant des avenants éventuels ;
- les cahiers des charges.

Les cahiers des charges des marchés passés selon une procédure formalisée déterminent les conditions dans lesquelles les marchés sont exécutés. Ils comprennent des documents généraux et des documents particuliers.

Les documents généraux sont :

- les cahiers des clauses administratives générales, qui fixent les dispositions administratives applicables à une catégorie de marchés ;
- les cahiers des clauses techniques générales, qui fixent les dispositions techniques applicables à toutes les prestations d'une même nature.

Ces documents sont approuvés par un arrêté du ministre chargé de l'économie et des ministres intéressés. La référence à ces documents n'est pas obligatoire.

Les documents particuliers sont :

- les cahiers des clauses administratives particulières, qui fixent les dispositions administratives propres à chaque marché ;
- les cahiers des clauses techniques particulières, qui fixent les dispositions techniques nécessaires à l'exécution des prestations de chaque marché.

Si l'établissement décide de faire référence aux documents généraux, les documents particuliers comportent, le cas échéant, l'indication des articles des documents généraux auxquels ils dérogent.

Pour les marchés de conception-réalisation, sont, en outre, des pièces constitutives du marché :

- le programme de l'opération ;
- les études de conception présentées par l'opérateur économique retenu.

Les avenants et actes spéciaux peuvent éventuellement modifier le marché après sa conclusion (sous-traitance).

Si les pièces constitutives ne sont pas rédigées en langue française, l'établissement doit exiger que ces documents soient accompagnés d'une traduction en français certifiée conforme à l'original par un traducteur assermenté.

Le prix fixé au marché rémunère l'entreprise à laquelle est confiée la responsabilité d'exécuter une prestation répondant aux besoins exprimés par l'établissement.

La liste des pièces justificatives des paiements des marchés des établissements publics locaux, communiquée obligatoirement à l'agent comptable, est fixée à l'annexe 1 du code général des collectivités territoriales à laquelle renvoie l'article D. 1617-19.

3.2.5.1.4. Groupements d'acheteurs

L'article L.2113-6 du code de la commande publique donne la possibilité de se coordonner sur le plan local entre acheteurs afin de passer conjointement un ou plusieurs marchés publics.

Cette coordination fait l'objet d'une convention constitutive du groupement qui définit ses règles de fonctionnement et les principes de solidarité entre les membres.

3.2.5.1.5. Marchés réservés

Certains marchés ou certains lots d'un marché peuvent être réservés à des opérateurs économiques qui emploient des travailleurs handicapés ou défavorisés (art. L2113-12 du code de la commande publique).

De même, des marchés publics ou lots d'un marché public peuvent être réservés aux entreprises de l'économie sociale et solidaire (L.2113-15 du code de la commande publique).

Des marchés ou des lots d'un marché peuvent être réservés à des opérateurs économiques qui les exécutent dans le cadre des activités de production de biens et de services qu'ils réalisent en établissement pénitentiaire et qui font travailler à ce titre, dans les conditions prévues aux articles L. 412-10 à L. 412-18 du code pénitentiaire, des personnes détenues dans une proportion minimale fixée par voie réglementaire. (L.2113-13-1 du code de la commande publique).

3.2.5.1.6. Marchés de maîtrise d'œuvre

Ils ont pour but d'apporter une réponse architecturale, technique et économique au programme défini par le maître de l'ouvrage.

Ils sont régis par les articles R.2172-1 à R.2172-6 du code de la commande publique. Les marchés de maîtrise d'œuvre ont pour objet, en vue de la réalisation d'un ouvrage ou d'un projet urbain ou paysager, l'exécution d'un ou plusieurs éléments de mission.

3.2.5.1.7. Marchés de location en crédit-bail

Le crédit-bail est un mode de financement des investissements (biens d'équipement). Cet outil juridique permet à une personne d'obtenir et d'utiliser une chose sans devoir l'acquérir et sans avoir à en payer immédiatement le prix. L'opération se noue entre trois personnes :

- celle qui fournit la chose ;
- celle qui désire l'utiliser, en l'espèce la personne publique ;
- celle qui verse les fonds au fournisseur et sera remboursée plus tard.

Le fournisseur vend la chose à l'établissement de crédit-bail qui la paie, et la donne immédiatement en location à l'utilisateur, moyennant paiement d'un loyer ou redevance périodique. L'établissement de crédit-bail reste propriétaire de la chose louée à l'utilisateur.

En fin de contrat ou à la date prévue dans celui-ci, l'utilisateur a, selon les dispositions contractuelles, une option qui consiste :

- soit à acheter la chose pour une valeur résiduelle figurant dans le marché. Le crédit-bail se définit alors comme une location avec promesse unilatérale de vente pouvant déboucher sur une location-acquisition pour l'utilisateur ;
- soit à prolonger la location dans les conditions définies par le marché ;
- soit à restituer la chose à l'établissement de crédit-bail, si l'utilisateur ne demande pas à bénéficier des autres alternatives précitées de l'option prévue dans le marché.

Le contrat passé correspond à un engagement définitif et à l'obligation de règlement des loyers à date fixe. Dans le cas contraire, le bien loué devra être restitué et s'accompagner du versement de toutes les échéances encore dues jusqu'à la cessation du contrat.

3.2.5.2. Le paiement des marchés publics

3.2.5.2.1. Les avances

L'avance constitue un droit pour l'entreprise titulaire du marché lorsque le montant initial du marché ou de la tranche affermie est supérieur à 50 000 € hors taxe et dans la mesure où le délai d'exécution du marché est supérieur à 2 mois (article R2191-3 du code de la commande publique). L'entreprise peut toutefois renoncer à l'avance.

En cas de versement d'une avance, celui-ci s'effectue conformément aux dispositions de l'article R.2192-24 du code de la commande publique.

Le marché peut prévoir le versement d'une avance dans les cas où elle n'est pas obligatoire. Le titulaire peut toujours la refuser.

3.2.5.2.2. Les acomptes (articles L.2191-4 et R.2191-20 à R.2191-22 du code de la commande publique)

Les prestations qui ont donné lieu à un commencement d'exécution du marché ouvrent droit à des acomptes. Le montant d'un acompte ne peut excéder la valeur des prestations auxquelles il se rapporte.

La périodicité du versement des acomptes est fixée au maximum à 3 mois.

Lorsque le titulaire est une petite ou moyenne entreprise ou un artisan, une société coopérative de production, un groupement de producteurs agricoles, une société coopérative d'artisans, une société coopérative d'artistes ou une entreprise adaptée, ce maximum est ramené à un mois pour les marchés de travaux. Pour les marchés de fournitures et de services, ce maximum est ramené à un mois à la demande du titulaire.

3.2.5.2.3. Le paiement direct des sous-traitants dans les marchés de travaux ou marchés de services (articles L2193-11 à L2193-12 du code de la commande publique)

Pour sous-traiter l'exécution de certaines parties de son marché, le titulaire du marché doit préalablement obtenir de la personne publique l'acceptation de chaque sous-traitant et l'agrément de ses conditions de paiement.

Selon l'article R2193-10 du code de la commande publique lorsque le montant du contrat de sous-traitance est égal ou supérieur à 600 euros TTC, le sous-traitant, qui a été accepté et dont les conditions de paiement ont été agréées par le pouvoir adjudicateur, est payé directement, pour la partie du marché dont il assure l'exécution.

Dès lors que le titulaire du marché remplit les conditions pour bénéficier d'une avance, une avance est versée, sur leur demande, aux sous-traitants bénéficiaires du paiement direct. Le droit du sous-traitant à une avance est ouvert dès la notification du marché ou de l'acte spécial par l'établissement.

3.2.5.3. Acquisitions et locations immobilières

Les acquisitions, les baux, accords amiables et conventions ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration.

Dans le déroulement des transactions, les formes administratives et les procédures de droit commun doivent être respectées (enregistrement auprès du service des hypothèques notamment).

Les formes et contenus des différents baux et locations qui ont été examinés dans le cadre des opérations de recettes (cf. supra paragraphe 3.1.2.2. du présent titre et titre I chapitre 6 § 6.4.), s'appliquent dans les mêmes conditions lorsque l'établissement est preneur ou lorsqu'il est bailleur.

3.2.5.4. Assurances

3.2.5.4.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier

En ce qui concerne le patrimoine immobilier, c'est au propriétaire qu'incombe la charge de procéder à la réparation des dommages causés à ces biens.

Le propriétaire, à moins qu'il ne décide d'être son propre assureur, a la possibilité de souscrire une assurance couvrant la totalité des risques et du patrimoine, soit certains risques ou certains biens. En ce qui concerne le patrimoine mobilier, son remplacement, dans tous les cas, relève de la responsabilité du propriétaire. Ce dernier a la possibilité de souscrire une assurance en fonction du degré d'opportunité qu'il y aurait à couvrir tous ou certains risques inhérents à cette propriété.

3.2.5.4.2. Dommages causés au CREPS par les usagers de l'établissement

Dans le cas où la responsabilité des usagers est établie, la réparation du préjudice est exigée. Deux situations peuvent se présenter :

- lorsque la dégradation est volontaire, qu'il y ait ou non défaillance dans le service de surveillance, le dommage causé est à la charge intégrale du ou des auteurs, sans préjudice de la sanction disciplinaire prise en la circonstance ;
- lorsque la dégradation résulte d'un acte d'indiscipline ou d'une négligence caractérisée, l'établissement doit demander réparation du dommage causé sans qu'il soit nécessaire d'établir que celui-ci résulte d'une intention délibérée et indépendamment de l'éventuelle sanction disciplinaire.

Dans l'hypothèse où la responsabilité des usagers ne peut être établie, il ne peut être envisagé de réparation pécuniaire. Plusieurs cas se présentent également :

- lorsque les dommages sont causés au CREPS sans qu'il soit possible d'en déterminer le ou les auteurs et les conditions dans lesquelles ils ont été commis, il doit être admis qu'il y a faute de service ; la surveillance n'a pas été assurée ou a mal été assurée. La réparation du dommage sous la forme anonyme dite « dégradation collective » ne peut être envisagée. Dans ce cas l'établissement doit en supporter la charge ;
- lorsque la dégradation est involontaire et résulte des activités normales du CREPS, il ne peut être demandé de réparation pécuniaire (bris de petit matériel par exemple). Il n'y a pas lieu de rechercher dans ce cas l'existence de la faute à l'origine des dommages, étant admis que l'activité même des CREPS engendre des risques de dégradation ;
- lorsque les dommages causés par les usagers du CREPS lors de leurs activités programmées ou lorsqu'ils s'y rendent durant leur temps libre en l'absence de surveillance, ne résultent pas d'acte de négligence quelle qu'en soit la cause ; ce principe trouve cependant ses limites dans les règles adoptées au règlement intérieur du CREPS qui s'impose à tous.

Ainsi, dans le cas de dégradation commise avec l'intention de nuire, il y aura lieu d'obtenir réparation du préjudice.

3.2.5.4.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public

Il s'agit de dommages non pas causés à l'ouvrage mais causés par l'ouvrage. Le propriétaire est seul responsable de la réparation de l'ensemble des dommages causés par l'ouvrage public. Le propriétaire a l'obligation d'informer le directeur du CREPS avant toute intervention d'une entreprise engagée par lui pour effectuer des travaux sur le site de l'établissement, de façon à permettre au directeur de prendre toutes dispositions quant à la sécurité des personnes et des biens, pendant la présence de l'entreprise dans l'établissement.

3.2.5.4.4. Dommages corporels subis par les stagiaires de la formation professionnelle et les apprentis

Les stagiaires de la formation professionnelle et les apprentis, relèvent des dispositions du code du travail, sixième partie, livre II (apprentissage) et livre III (formation professionnelle). La gestion des accidents doit s'effectuer dans le cadre du régime accident du travail dont ces stagiaires ou apprentis relèvent obligatoirement en vertu de leur statut propre (code du travail, articles L.6222-32 et R.6222-36 à R.6222-40-1 pour l'apprentissage ; articles L.6342-1 à L.6342-3 et R.6342-1 à R.6342-4 pour la formation professionnelle).

Les accidents entrant dans le cadre de cette protection sont ceux survenant :

- à l'intérieur du CREPS ;
- au cours d'activités pédagogiques de formation contrôlées par le CREPS ;
- au cours des trajets aller-retour entre le domicile et le CREPS, les lieux de formation ou de stage ;
- au cours des stages obligatoires ;
- au cours des épreuves de certification.

Sont exclus les accidents survenant au cours d'une activité relevant d'une initiative personnelle ou relevant du domaine privé.

3.2.5.4.5. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public

Il s'agit ici du domaine de responsabilité civile propre à l'établissement, et que la jurisprudence a qualifié de « faute du service » ou « mauvais fonctionnement du service » ou encore « défaut d'organisation du service ». Il peut s'agir de tous les risques liés à l'organisation et à ses défauts, mais aussi à des défauts matériels (par exemple défauts de la voirie, blessures occasionnées par un mobilier en mauvais état, défaut de surveillance des mineurs, etc.).

Il peut s'agir aussi des critères que le tribunal analysera pour conclure à la faute de service n'entraînant pas de jugement de valeur sur les agents ou à la faute supposée commise par un agent, qu'il convient alors d'analyser avant d'entreprendre l'action récursoire contre l'agent ou l'action disciplinaire.

En effet, si la responsabilité de l'État peut être engagée, dans le cadre des actions relevant de sa compétence, et en particulier dans le domaine des activités pédagogiques ou dans les fautes commises par ses agents, et si la responsabilité de la région peut être engagée à raison des biens dont elle s'est vu transférer la propriété et la responsabilité, il n'en reste pas moins qu'une part des risques se situe dans le domaine du fonctionnement et de l'organisation du service où la responsabilité de l'établissement s'exerce de façon pleine et entière.

Les CREPS ont donc intérêt à souscrire une assurance en responsabilité civile. Ils informeront le ministère chargé de sports (direction des sports) de toute situation mettant en cause la responsabilité de l'établissement. En l'absence de délégation au directeur dans les conditions prévues à l'article R114-10 du code du sport, le conseil d'administration doit délibérer préalablement pour toute action en justice à l'initiative de l'établissement.

3.2.5.4.6. Cas des véhicules

La loi n°57-1424 du 31 décembre 1957 attribuant compétence aux tribunaux judiciaires pour statuer sur les actions en responsabilité des dommages causés par tout véhicule et dirigés contre une personne de droit public, dispose qu'en matière de réparation des dommages causés par un véhicule quelconque, les règles de droit civil s'appliquent.

En cas d'accident impliquant un tiers, la personne morale de droit public dont relève le conducteur se substitue à celui-ci. Par ailleurs, les CREPS sont soumis au code des assurances et notamment à son article L.211-1. Il en résulte que l'établissement a l'obligation d'assurer tous les véhicules.

Une attention particulière doit être portée sur les conditions d'utilisation des véhicules personnels des stagiaires de la formation professionnelle et des apprentis pour certains déplacements dans le cadre des programmes pédagogiques lorsque l'établissement n'est pas en mesure de les organiser. Pour ces trajets, il conviendra en effet de définir précisément les responsabilités respectives du CREPS et des stagiaires, ceci dans le respect du principe général qui précise qu'en cas d'accident, les risques corporels sont couverts au titre des accidents du travail.

3.2.5.5. Engagement du personnel

S'agissant des agents non titulaires rémunérés sur le budget du CREPS, ils sont recrutés par le directeur dans le respect des lois et règlements en vigueur et de l'autorisation d'emploi votée par le conseil d'administration lors de l'adoption du budget initial (modifiée le cas échéant lors de l'adoption d'un budget rectificatif) et validée par les autorités de tutelle. Le directeur est seul habilité à signer les contrats d'engagement de ces personnels. Tout recrutement doit s'accompagner des moyens budgétaires nécessaires à son financement.

La date effective de départ du contrat ne peut en aucun cas être antérieure à la date à laquelle ce même contrat devient exécutoire, conformément aux dispositions de l'article R.114-13-I-2° du code du sport relatives à la transmission au ministre chargé des sports des décisions du directeur relatives au recrutement des agents non titulaires recrutés sur le budget du centre, pour les seuls contrats établis pour faire face à un besoin permanent du centre.

Dès lors qu'un contrat existe, l'établissement est tenu à toutes les obligations de l'employeur : déclarations obligatoires, paiement des charges sociales et des impôts sur salaires, prestations sociales prévues au contrat, cotisations aux caisses complémentaires. Le CREPS peut en outre adhérer à « Pôle-Emploi » pour couvrir l'indemnisation du chômage.

Le paiement des dépenses de personnel intervient, dans le respect des règlements en vigueur, conformément aux règles de la comptabilité publique, sur la base du service fait.

3.2.5.6. Frais de déplacements

La prise en charge par l'établissement de remboursements de frais de déplacements engagés par les personnels, est prise en compte dans les mêmes conditions que celles prévues pour les personnels de l'État et de ses établissements publics.

En conséquence, les remboursements sont prévus par le décret n°2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'État.

Trois arrêtés du 3 juillet 2006 viennent fixer les différents taux de remboursement applicables (indemnités kilométriques, indemnités de mission et indemnités de stage). Un arrêté du 15 avril 2015 modifié vient définir les règles applicables aux personnels relevant des ministères sociaux.

Dans les conditions prévues par ces différents textes, l'établissement peut passer des conventions avec les entreprises de transport, agences, compagnies aériennes, pour l'achat des titres de transports, dans la mesure où leur volume le justifie.

Les autorisations d'utiliser les véhicules personnels et les ordres de mission sont établis par le directeur qui arrête les états de frais et ordonnance les remboursements.

Les prises en charges de frais ou remboursements liés à des déplacements à l'étranger doivent se conformer aux textes en vigueur.

Il est rappelé ici que le dernier alinéa de l'article 7 du décret n°2006-781 du 3 juillet 2006 prévoit que « *lorsque l'intérêt du service l'exige et pour tenir compte de situations particulières, (...) une délibération du conseil d'administration de l'établissement peut fixer, pour une durée limitée, des règles dérogatoires aux arrêtés interministériels prévus aux alinéas précédents, qui ne pourront, en aucun cas, conduire à rembourser une somme supérieure à celle effectivement engagée.* »

3.2.6. LES MOYENS D'ENCAISSEMENT ET DE PAIEMENT

Les moyens d'encaissement des recettes publiques sont listés à l'article 11 de l'arrêté du 24 décembre 2012, modifié, portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

Les modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public sont développées dans l'instruction BOFIP-GCP-13-0017 du 22 juillet 2013.

3.2.6.1. Les moyens d'encaissement

Les recettes publiques peuvent être encaissées par versement d'espèces, par remise de chèques, virements au compte de disponibilité ouvert au nom de l'établissement ou des régisseurs, prélèvements bancaires, mandat postal, chèques-vacances, et monétique.

3.2.6.1.1. Les encaissements en numéraire

Ils donnent lieu à délivrance immédiate d'une quittance extraite d'un registre à souche, sauf dans le cas où la recette a pour contrepartie la remise au débiteur de valeurs (tickets, cartes...). Dans ce dernier cas, les encaissements effectués feront l'objet d'un enregistrement mettant clairement en évidence le nom du débiteur, la date et la nature du règlement.

Le montant maximum des encaissements en espèces est limité à 300 euros par opération, en application de l'article 1680 du code général des impôts et de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité.

3.2.6.1.2. La remise de chèques bancaires

Lors de la remise de chèque, l'agent comptable est tenu de vérifier :

- la présence des mentions obligatoires ;
- l'identité de la personne même si le chèque n'est pas au nom du remettant.

Les chèques doivent être présentés immédiatement à l'encaissement et ne sauraient comporter une date postérieure à la date de création. L'agent comptable après avoir endossé les chèques bancaires, effectue un tri par catégorie en fonction du montant et de l'origine, et établit un bordereau de remise.

L'agent comptable doit suivre la régularisation des chèques impayés. Il informe le débiteur, dès réception de l'avis de rejet par la direction régionale ou départementale des finances publiques (DRFiP/DDFiP), de régulariser l'incident sous deux mois. Passé ce délai, le chèque est représenté à l'encaissement. S'il revient de nouveau

impayé, l'agent comptable, au vu d'une attestation de non-paiement valant titre exécutoire, poursuit de nouveau le recouvrement par la voie de l'exécution forcée.

3.2.6.1.3. Le versement ou virement au compte de disponibilités du CREPS

Le compte de dépôts de fonds au Trésor est ouvert au nom de l'établissement. Ce mode d'encaissement nécessite d'informer les débiteurs sur les renseignements à joindre au virement.

3.2.6.1.4. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique

La possibilité pour les CREPS d'émettre des avis de prélèvements est soumise :

- à l'attribution préalable, sur demande de l'agent comptable auprès de la DRFiP/DDFiP, par la Banque de France d'un numéro ICS (Identifiant Créancier SEPA) ;
- à l'autorisation des débiteurs.

Cette procédure fait naître un double mandat : Le CREPS constitue « une demande de prélèvement » et le débiteur établit « une autorisation de prélèvement ».

A défaut d'avoir constitué un échéancier de prélèvement le CREPS, doit, avant l'émission des avis de prélèvement, informer les débiteurs de la date du prélèvement sur leur compte.

3.2.6.1.5. Les chèques vacances

Le CREPS est habilité à encaisser des chèques vacances en règlement de voyages ou sorties scolaires, sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'agence nationale des chèques vacances (ANCV) dans le cadre d'une convention. Les frais de gestion sont supportés par l'établissement.

3.2.6.1.6. La monétique

La réglementation relative à l'encaissement par carte bancaire est prévue par l'instruction n° 05-036-A8-K1-M du 1^{er} septembre 2005 relative à l'encaissement des recettes publiques par carte bancaire.

Un contrat d'adhésion au système d'acceptation des paiements par carte bancaire est signé entre l'ordonnateur, le comptable et le DRFiP/DDFiP.

3.2.6.2. Les moyens de paiement

Les modes et procédures de règlement des dépenses des CREPS obéissent aux règles prévues par les articles 25 et 34 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, et par l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

Les modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public sont développées dans l'instruction BOFiP-GCP-13-0017 du 22 juillet 2013.

3.2.6.2.1. Le paiement par virement

Le paiement par virement bancaire doit être le moyen privilégié de paiement des dépenses publiques. Conformément à l'article 3 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, le virement bancaire est obligatoire pour toutes les dépenses dont le montant net total dépasse un montant unitaire de 300 euros.

Les dépenses relatives aux rémunérations et à leurs accessoires sont également obligatoirement payées par virement dès lors qu'elles dépassent ce montant.

L'arrêté prévoit des dérogations à l'obligation de paiement par virement des dépenses supérieures à 300 euros. Il s'agit notamment des dépenses réglées par l'intermédiaire des régisseurs, ou des paiements effectués au profit d'un créancier justifiant qu'il n'est pas titulaire d'un compte de dépôt du fait soit de la clôture de son compte à

l'initiative de sa banque, soit du refus d'ouverture de compte par les établissements financiers, et dans l'attente de l'exercice du droit au compte.

3.2.6.2.2. Le paiement par chèque

La réglementation relative aux moyens de paiement des organismes publics prévoit que le recours au paiement par chèque doit être limité en raison des risques et des charges que ce moyen de paiement comporte. Ainsi, l'article 2 e) de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, prévoit que le paiement par chèque tiré sur le compte de dépôt de fonds au Trésor n'est autorisé que dans les cas définis par le directeur général des finances publiques.

3.2.6.2.3. Le paiement en numéraire

Le paiement en numéraire est plafonné à 300 euros par opération, pour toutes les dépenses publiques.

Toutefois, les opérations de trésorerie, telles que la reconstitution de l'avance du régisseur ou le retrait d'espèces sur le compte au Trésor ne constituent pas des dépenses et sont donc exclues de ce seuil.

3.2.6.2.4. Le paiement par carte

Seuls les agents comptables et les régisseurs du CREPS peuvent être titulaires d'une carte bancaire adossée au compte de dépôt de fonds au Trésor ouvert au nom de l'établissement public ou au nom de la régie. Les ordonnateurs ne peuvent pas être dotés d'une carte bancaire.

La carte délivrée est une carte bancaire professionnelle « Trésor Public » à débit immédiat d'une durée de validité de deux ans. Elle peut être nationale ou internationale. Elle comporte le nom du porteur de la carte ainsi que le nom du CREPS. Elle est strictement personnelle et son utilisation est réservée à son porteur. En cas de changement d'agent comptable ou de régisseur la carte doit être restituée au teneur du compte et le contrat résilié. Le teneur de compte doit établir un procès-verbal de destruction de la carte. La carte est soumise à une cotisation annuelle directement prélevée sur le compte de dépôt de fonds au Trésor.

En application de l'article 3 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, le montant par opération des paiements par carte bancaire ne doit pas excéder le seuil de 5 000 euros.

Le paiement par carte bancaire peut revêtir deux formes : le paiement de proximité (paiement sur place) et le paiement à distance :

- Le paiement de proximité permet d'utiliser la carte pour effectuer des transactions chez un commerçant sur un terminal de paiement électronique (TPE) ou un automate (par exemple un distributeur de billets d'entrée). La carte bancaire permet également d'effectuer des retraits d'espèces dans les distributeurs automatiques de billet ou au guichet d'une agence bancaire (cash advance). Les conditions d'utilisation de la carte doivent être précisées lors de la signature du contrat. A l'instar des factures délivrées par les commerçants, le ticket de retrait délivré par le DAB ne constitue pas une pièce justificative de la dépense.
- Le paiement par carte bancaire à distance repose sur la communication par le porteur de la carte (régisseur ou agent comptable) des seules coordonnées de sa carte (numéro, date de validité et les trois derniers chiffres figurant sur le panneau signature au verso de la carte), par correspondance, téléphone ou internet. La mise en œuvre du paiement par carte bancaire à distance, notamment par l'intermédiaire du réseau internet, nécessite le respect de précautions particulières, compte tenu des risques inhérents à ce mode de paiement. Le paiement par carte bancaire à distance, quel que soit le moyen de communication utilisé, présente un risque d'utilisation frauduleuse liée au fonctionnement même de ce mode de paiement. En effet, ce mode de règlement qui repose sur la seule communication du numéro de la carte et de sa date de validité, expose le porteur au risque de capture de son numéro de carte. Par conséquent, le recours à ce mode de règlement nécessite le respect de certaines précautions. Il doit notamment s'assurer que le site marchand est sécurisé (combinaison d'un cadenas dans le navigateur et d'une adresse de site commençant par « <https://> », présence des sigles « Verified by Visa » ou « Mastercard SecureCode ». Plus particulièrement, il est indispensable que le relevé du compte auquel est attachée la carte soit vérifié régulièrement. Le porteur dispose d'un délai de réclamation de 120 jours, à compter de la date de l'opération en cause, pour adresser une réclamation écrite à son teneur de compte.

Le paiement par carte bancaire, sur place ou à distance, ne dispense pas l'agent comptable ou le régisseur de produire les pièces justificatives prévues par les nomenclatures en vigueur. Cependant l'instruction n°10-003 M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépenses permet aux comptables de payer une dépense suite à une commande passée sur Internet au vu de l'édition de l'accusé de réception de la commande (Arrêté du 22 décembre 2017 fixant la liste des dépenses des établissements publics locaux d'enseignement, des établissements publics locaux de formation professionnelle agricoles, des établissements publics locaux d'enseignement maritime et aquacole et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive dont le paiement peut intervenir avant service fait). Le paiement par carte bancaire à distance est effectué dans la plupart des cas à la commande et déroge au principe du paiement après service fait et/ou au principe du paiement après ordonnancement. Le paiement par carte bancaire à distance doit donc, dans ces hypothèses, être réalisé pour les natures de dépenses pour lesquelles une dérogation est autorisée par l'instruction du 29 janvier 2010 précitée. Pour l'acquisition d'autres produits, une dérogation devra être demandée au bureau des opérateurs de l'Etat (2FCE-2B) de la direction générale des finances publiques.

3.2.6.2.5. Le prélèvement automatique

Le paiement des dépenses publiques par prélèvement automatique est autorisé par l'article 2 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité.

Le prélèvement automatique est un moyen de paiement automatisé qui permet au créancier d'agir directement sur le compte du débiteur, sous réserve de disposer de son autorisation préalable et permanente.

Le prélèvement peut être mis en place pour le paiement des dépenses suivantes :

- des dépenses après service fait et après ordonnancement préalable dont le montant n'excède pas 750 euros ;
- des dépenses payables sans ordonnancement préalable, quel que soit leur montant (cf. paragraphe 3.2.4.9 du présent titre) ;
- des dépenses payables après ordonnancement et avant service fait (cf. paragraphe 3.2.4.10 du présent titre).

Des tentatives de fraudes ou des erreurs ont parfois lieu en matière de prélèvement automatique. Les agents comptables doivent donc vérifier les opérations de prélèvement opérées sur le compte qui sont nécessairement autorisées par une convention. Toute irrégularité constatée doit être signalée au teneur de compte et faire l'objet d'un dépôt de plainte en cas de fraude.

3.2.6.2.6. Les offres réelles et les consignations

En application de l'article 39 du décret du 7 novembre 2012, et de l'article 9 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, lorsqu'un créancier refuse de recevoir un paiement, la procédure d'offres réelles prévue par les articles 1257 et suivants du code civil peut lui être valablement faite par la présentation d'un moyen de règlement égal à la somme que l'organisme estime devoir en principal, augmentée s'il y a lieu du montant des intérêts dus et des frais lui incombant. Si le créancier refuse de recevoir le moyen de règlement, le montant est consigné. Si le créancier s'abstient d'encaisser le moyen de règlement qui lui a été remis, le montant de la créance peut être déposé, après préavis obligatoire au créancier, à la Caisse des dépôts et consignations. Ce dépôt ne sera pas effectué avant l'expiration d'un délai d'un mois écoulé depuis la notification du préavis par lettre recommandée.

Dans le cas d'action en justice, la consignation des sommes dues est possible lorsqu'un paiement est suspendu en raison d'un litige portant sur la validité de créance. Elle est obligatoire sur décision de justice.

3.2.6.2.7. Les procédures particulières de paiement

L'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques ouvre la possibilité d'utiliser les instruments de paiement suivants :

- le chèque emploi service universel (CESU),
- le chèque d'accompagnement personnalisé,
- le chèque émis par l'agence nationale pour les chèques vacances,

- les services de transmission de fonds prévus au 6° du paragraphe II de l'article L314-1 du code monétaire et financier (cf article 2 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité).

3.2.6.2.8. La carte d'achat

Les dispositions de l'article 10 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité (qui prévoient que « *les entités publiques peuvent recourir à la carte d'achat comme modalité d'exécution des marchés publics dans les conditions fixées par le décret n° 2023-209 du 27 mars 2023 relatif à l'exécution de la dépense publique par carte d'achat* ») autorisent le recours à la carte d'achat par les établissements.

Si la carte d'achat n'est pas à proprement parler un moyen de paiement car son utilisation est décidée par l'ordonnateur, en général dans le cadre d'exécution d'un marché, elle peut cependant, sous certaines conditions (montant limitatif, fournisseur prédéterminé...), être utilisée pour l'exécution d'opérations d'achat auprès de fournisseurs « de proximité ».

Leurs modalités d'emploi sont décrites dans l'instruction n°05-025-M0-M9 du 21 avril 2005.

L'émetteur d'une carte d'achat ne peut être qu'un établissement de crédit ou un organisme mentionné à l'article L518 du code monétaire et financier.

Les opérations effectuées avec cette carte ne sont pas enregistrées directement sur le compte de l'agent comptable. En effet, ce n'est qu'après la prise en charge de la demande de paiement que l'agent comptable effectuera le paiement à destination de l'établissement financier intermédiaire.

L'ordonnateur définit le paramétrage de la carte achat (fournisseurs référencés, montant plafond...) et le dispositif de contrôle interne associé. Ces paramètres sont vérifiés par l'établissement bancaire au moment de l'achat, puis celui-ci règle directement le fournisseur et adresse ensuite un relevé d'opérations périodique à l'organisme public sur la base duquel l'ordonnateur constitue la demande de paiement. Après contrôle, l'agent comptable procède au paiement du montant des opérations réalisées sur la période.

3.2.6.2.9. Paiement dans le cadre d'un contrat d'affacturage

Il existe deux mécanismes d'affacturage : la subrogation conventionnelle prévue par les articles 1249 à 1251 du code civil, ou la cession de créances dite « loi Dailly » en application des articles L.313-23 à L.313-35 du code monétaire et financier (CMF).

Dans le cas de l'affacturage par subrogation, l'entreprise s'engage, dans le cadre d'une convention, à transférer ses créances au factor.

Il importe peu que le factor notifie ladite convention d'affacturage au débiteur cédé car ce contrat ne constitue qu'une promesse de subrogation ; celle-ci est, le cas échéant, réalisée ultérieurement, grâce à un bordereau qui accompagne et récapitule une série de factures. Ce bordereau est signé par l'entreprise, qui affirme transférer en pleine propriété ses créances au factor moyennant paiement. Une quittance subrogative correspondant au montant du règlement effectué est délivrée.

La subrogation résultant d'un affacturage intervient, dans les livres du factor, au moment de la passation des écritures de paiement et correspond au montant des factures portées au crédit du compte courant de l'affacturé.

La subrogation est opposable au tiers cédé dès qu'elle lui est notifiée par l'inscription d'une mention appropriée dans le corps même de la facture qui est transmise directement au pouvoir adjudicateur. Elle n'est donc pas « notifiée » au comptable assignataire et l'exemplaire unique n'a pas à lui être transmis. La mention portée sur la facture se présente comme suit :

Règlement à l'ordre de (indication de la société d'affacturage) à lui adresser directement (adresse, numéro de téléphone, n° et coordonnées du compte bancaire à créditer).

Elle le reçoit par subrogation dans le cadre d'un contrat d'affacturage, Elle devra être avisée de toute demande de renseignements ou réclamations.

Dans le cas de l'affacturage par cession, le comptable doit disposer de l'exemplaire unique ou du certificat de

cessibilité.

La mention portée sur la facture vaut notification de l'affacturage par cession.

L'article R 313-16 du CMF précise les mentions obligatoires qui doivent figurer sur la facture affacturée par cession :
« La créance relative à la présente facture a été cédée à (nom du factor) dans le cadre des articles L. 313-23 à L. 313-35 du Code monétaire et financier. Le paiement doit être effectué par chèque, traite, billet, etc., établi à l'ordre de (nom de la société d'affacturage ou de son mandataire) et adressé à... ou par virement au compte n° ... chez... ou au CCP n° ... »

Quel que soit le type de cession de créance, la notification doit être faite auprès de l'agent comptable assignataire de la dépense.

3.2.6.2.10. Opérations de dépenses à l'étranger

Le CREPS titulaire d'un compte DFT peut payer des dépenses à l'étranger par virement international transmis au teneur de compte de dépôt de fonds au Trésor. La transmission peut être réalisée prioritairement sous format dématérialisé avec le transfert de fichiers informatiques dans des normes acceptées par la DGFIP, soit au moyen de l'application DVINT fournie par la DGFIP (instruction du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des de paiement et des activités bancaires du secteur public (BOFIP-GCP-130017)).

CHAPITRE 4 - LES RÉGIES

Au sein d'un CREPS, certaines activités peuvent rendre nécessaire la création de régies habilitées à effectuer, pour le compte du comptable public, des opérations d'encaissement de recettes et de paiement de dépenses, notamment urgentes ou de faible montant.

La création de régies est fondée sur les dispositions de l'article R. 114-39 du code du sport. Leur procédure de mise en œuvre est quant à elle précisée par le décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive.

4.1. INSTITUTION DES RÉGIES

4.1.1. DISPOSITIONS COMMUNES À LA CRÉATION DE TOUTES LES RÉGIES

4.1.1.1. Décision de créer une régie

L'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes autorise les directeurs de CREPS à instituer des régies de recettes et d'avances après agrément de l'agent comptable.

Une régie ne doit être créée que si elle est de nature à faciliter les opérations que les usagers ou les agents devraient normalement effectuer à la caisse de l'agent comptable ou pour son compte. En effet, la création d'une régie interviendra pour des raisons de commodité afin de permettre à des personnes autres que le comptable public d'effectuer certaines opérations : la création d'une régie est principalement destinée à faciliter l'encaissement de recettes et le paiement de dépenses.

4.1.1.2. Acte constitutif de la régie

L'acte constitutif doit viser les textes généraux concernant les régies ainsi que les textes législatifs et réglementaires particuliers aux CREPS.

L'acte constitutif doit viser :

- les textes ou les dispositions législatifs et réglementaires spécifiques à l'organisme ;
- le décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive ;
- l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes précité.

Il doit préciser le(s) service(s) ou/et le(s) site(s) de l'établissement auprès duquel est instituée la régie, ainsi que son lieu d'installation et son adresse complète.

L'acte constitutif doit préciser la nature de la régie (régie de recettes ou régie d'avances), l'objet de la régie (nature des produits à encaisser ou des dépenses à effectuer⁵).

4.1.1.3. Organisation matérielle

Les régisseurs doivent pouvoir exercer leurs fonctions dans des locaux aménagés pour assurer la sécurité des deniers publics, dont ils sont responsables. La sécurité doit être assurée à la fois par des installations matérielles appropriées et par l'organisation de la conservation des fonds et valeurs ainsi que de leurs mouvements.

⁵ S'agissant des dépenses pouvant être payées par l'intermédiaire d'une régie d'avances, dans les limites prévues par l'article 10 du décret n° 2019-798 du 26 juillet 2019 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics, visé par le décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive.

Compte tenu de l'importance des opérations d'une régie, il est par ailleurs nécessaire que ses conditions générales de fonctionnement soient définies afin de permettre au régisseur, à l'agent comptable et aux autorités chargés des contrôles, d'exercer pleinement les responsabilités qui sont les leurs au regard des dispositions réglementaires en vigueur.

4.1.1.4. Délai de conservation des documents

Les archives du régisseur sont conservées tant que les comptes de l'agent comptable n'ont pas fait l'objet d'un jugement définitif.

4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE D'AVANCES

4.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur

L'acte constitutif de la régie énumère avec précision et de manière limitative les dépenses qui peuvent être réglées par l'intermédiaire de la régie dans le respect des dispositions de l'article 5 du décret n° 2019-798 du 26 juillet 2019 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics.

4.1.2.2. Montant maximum de l'avance

Le montant de l'avance susceptible d'être mise à la disposition du régisseur est fixé par l'acte constitutif de la régie, dans la limite du quart du montant prévisible des dépenses annuelles à payer par le régisseur⁶. L'avance est versée par l'agent comptable sur demande du régisseur visée par l'ordonnateur.

4.1.2.3. Ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor

En application de l'article 7 du décret n° 2020-542 du 7 mai 2020, les régisseurs ont l'obligation de disposer d'un compte de dépôt de fonds au Trésor (DFT). Une dérogation est possible par décision du ministre chargé du budget.

4.1.2.4. Délai de production des pièces justificatives de dépenses

L'article 4 de l'arrêté du 13 août 2020 prévoit que les pièces justificatives des dépenses payées par le régisseur sont remises à l'agent comptable de l'établissement au plus tard dans le délai d'un mois à compter de la date du paiement des dépenses.

L'acte constitutif de la régie peut prévoir un délai de production des pièces justificatives de dépenses plus court. Ces pièces sont de même nature que celles produites par l'agent comptable.

Une périodicité de 15 jours est conseillée afin de conserver à la régie une trésorerie normale permettant au régisseur d'obtenir le remboursement des dépenses payées avant épuisement de l'avance.

Le régisseur remet ses justifications :

- en tout état de cause le 31 décembre de chaque année ;
- en cas de changement de régisseur ;
- lorsque la régie est supprimée.

4.1.3. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE DE RECETTES

4.1.3.1. Nature des recettes à encaisser

Le régisseur ne peut percevoir que les recettes limitativement énumérées dans l'acte constitutif⁷.

⁶ Article 3 de l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes.

⁷ Article 7 du décret n°2019-798 du 26 juillet 2019 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics

4.1.3.2. Fonds de caisse du régisseur et limitation de l'encaisse⁸

L'acte constitutif de la régie prévoit :

- le montant du fonds de caisse permanent en espèces du régisseur (fixé d'un commun accord entre le directeur et l'agent comptable et au minimum 50 euros) ;
- le plafond d'encaisse ;
- les conditions de versement des recettes en numéraire.

Le fonds de caisse est le montant en numéraire mis à la disposition du régisseur pour lui permettre de rendre la monnaie sur les recettes encaissées en numéraire.

Le fonds de caisse est conservé par le régisseur et déduit du montant maximum de l'encaisse au-delà duquel les recettes doivent être reversées à l'agent comptable.

L'intérêt de la trésorerie de l'établissement et le souci d'éviter les risques de pertes, d'erreurs, vols ou détournements, incite à fixer le montant maximum de l'encaisse au niveau le plus bas compatible avec le besoin du service.

Les régisseurs sont tenus de verser au moins une fois par mois les recettes encaissées par leurs soins à l'agent comptable.

4.2. NOMINATION DU RÉGISSEUR

4.2.1. AUTORITÉ QUALIFIÉE POUR NOMMER LE RÉGISSEUR

Le régisseur est nommé par décision de l'ordonnateur de l'établissement, après l'agrément de l'agent comptable, conformément aux dispositions de l'article 190 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique⁹.

Le régisseur est en général choisi parmi les personnels du service auprès duquel est instituée la régie, dans le respect de la règle de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable. En effet, il est interdit de confier les fonctions de régisseur à un agent exerçant les fonctions d'ordonnateur ou ayant reçu délégation à cet effet¹⁰. Toutefois, il est possible de déroger à cette interdiction dans les conditions prévues à l'article 9 de l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes¹¹.

Les dépenses acquittées par un délégué de l'ordonnateur, agissant en qualité de régisseur d'avances, doivent être ordonnancées par l'ordonnateur principal.

Les agents nommés en qualité de régisseur doivent, de préférence, avoir des connaissances solides en comptabilité. Il est recommandé au régisseur de prendre l'attache des services de l'agent comptable afin de prendre connaissance du fonctionnement de la régie.

4.2.2. INSTALLATION DU RÉGISSEUR – ACCRÉDITATION AUPRÈS DE L'AGENT COMPTABLE

L'entrée en fonction des régisseurs est subordonnée à l'accomplissement d'un certain nombre de formalités.

L'ordonnateur adresse à l'agent comptable une ampliation de l'acte de nomination du régisseur et le spécimen de la signature. Il appartient au régisseur de prendre contact avec l'agent comptable pour arrêter les modalités pratiques de fonctionnement de sa régie.

Pour sa part, l'agent comptable doit apporter son aide au régisseur notamment pour l'organisation de sa

⁸ Articles 6 et 7 de l'arrêté du 13 août 2020 habilitant les ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive à instituer des régies d'avances et de recettes.

⁹ « des régisseurs de recettes et des régisseurs d'avances peuvent être nommés par l'ordonnateur avec l'agrément de l'agent comptable »

¹⁰ Article 3 du décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 relatif aux régies de recettes et d'avances instituées auprès des établissements publics locaux d'enseignement et des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive.

¹¹ Conformément à l'article 9 : « lorsque l'organisme est doté de cinq agents administratifs ou moins ».

comptabilité, l'ouverture des comptes et les modalités d'exécution des opérations.

4.2.3. DÉSIGNATION DE MANDATAIRE SUPPLÉANT, MANDATAIRE ORDINAIRE OU RÉGISSEUR INTÉRIMAIRE

4.2.3.1. Le mandataire suppléant

En application de l'article 6 du décret du 26 juillet 2019¹², le régisseur titulaire est assisté d'un mandataire suppléant afin d'assurer son remplacement pour l'ensemble des opérations de la régie et pour une durée ne pouvant excéder deux mois (en cas d'absence pour maladie, congé ou tout autre empêchement exceptionnel). Le mandataire suppléant est nommé dans les mêmes conditions que le régisseur et assure durant cette période d'activité toutes les responsabilités d'un régisseur titulaire.

Il n'est pas astreint à fournir un cautionnement en raison de la courte durée de ses fonctions. Il peut percevoir une indemnité de maniement des fonds au prorata de ses jours d'activité, octroyée dans l'acte de nomination. Le remplacement du régisseur titulaire par le mandataire suppléant entraîne l'arrêt des écritures de la régie.

Lorsque le régisseur titulaire remet sa caisse, les valeurs et les justifications au mandataire suppléant, ou inversement, il est établi un procès-verbal de reconnaissance daté et signé contradictoirement, de manière à délimiter éventuellement le partage de responsabilités. Il est établi au moins en trois exemplaires, dont un est adressé à l'agent comptable.

Lorsque le régisseur titulaire ou le mandataire suppléant ne peut assister lui-même à la remise de service, la prise en charge est faite obligatoirement et le procès-verbal établi en présence de l'ordonnateur, de l'agent comptable ou de leurs représentants.

À défaut de ces formalités et dans le cas où le mandataire suppléant exercerait ses fonctions au-delà des délais autorisés, l'agent comptable devrait sous sa responsabilité refuser de renouveler l'avance et d'approvisionner la régie en tickets, formules, etc.

4.2.3.2. Les mandataires « ordinaires »

En application de l'article 6 du décret du 26 juillet 2019, les régisseurs ont la faculté de désigner, sous leur responsabilité et après autorisation de l'ordonnateur, un mandataire. Le recours à des mandataires doit être prévu dans l'acte constitutif de la régie.

Les conditions particulières de recouvrement de certains droits et de paiement de certaines dépenses peuvent justifier que celles-ci soient réalisées par d'autres personnes habilitées qui interviennent en qualité de mandataires pour le compte et sous la responsabilité du régisseur (pour le règlement de dépenses lors d'un voyage scolaire à l'étranger par exemple).

En tout état de cause, la délégation est personnelle et ne doit être consentie par le régisseur titulaire qu'à un agent présentant les garanties nécessaires.

Une procuration, définissant les pouvoirs confiés au mandataire, est visée par l'agent comptable qui doit veiller à ce que la qualité du mandataire réponde à la valeur du service attendu. Les dépenses et/ou les recettes que le mandataire d'un régisseur est ainsi autorisé à payer et/ou à encaisser doivent être expressément déterminées dans la procuration.

Le régisseur titulaire informe l'ordonnateur de la désignation d'un mandataire en lui adressant la copie de la procuration ainsi que le spécimen de la signature du mandataire.

Le mandataire assure le service en se conformant aux dispositions du mandat et aux règles de fonctionnement de la régie. Il doit verser fréquemment (tous les huit jours au maximum) les fonds ou les pièces justificatives qu'il détient au régisseur titulaire qui les centralise et les intègre dans sa comptabilité.

Les opérations effectuées par le mandataire engagent la responsabilité du régisseur titulaire. Le mandataire est donc tenu de rendre compte de sa gestion au régisseur et doit, à ce titre, tenir une comptabilité simplifiée.

¹² Rendu applicable par l'article 3 du décret n° 2020-542 du 7 mai 2020.

Le mandataire ne peut exercer ses fonctions dans le cas d'une absence du régisseur titulaire que pendant deux mois au maximum. Dans le cas d'une absence supérieure à deux mois, il convient de procéder à la nomination d'un nouveau régisseur ou d'un intérimaire.

4.2.3.3. Le régisseur intérimaire

La nomination d'un régisseur intérimaire intervient dans les cas suivants :

- cessation des fonctions du régisseur sans qu'un remplaçant titulaire ait été nommé ;
- absence du régisseur pour une durée supérieure à deux mois s'il a été constitué un mandataire ;
- absence du régisseur, même inférieure à deux mois, s'il n'a pas été constitué de mandataire suppléant (absence de nomination de mandataire suppléant soumis à dérogation).

Le régisseur intérimaire est nommé dans les mêmes conditions que le régisseur. L'ordonnateur notifie la signature du régisseur intérimaire à l'agent comptable.

Le régisseur intérimaire est installé dans ses fonctions dans les mêmes conditions que le régisseur titulaire, sauf si c'est l'ancien titulaire qui devient intérimaire (cas du régisseur mis à la retraite mais désigné comme intérimaire en attendant l'installation du nouveau titulaire). Dans ce cas, il n'est pas procédé aux formalités d'installation. Le régisseur intérimaire peut bénéficier d'une indemnité de maniement des fonds.

L'intérim des fonctions de régisseur ne saurait excéder six mois, renouvelable une fois. À défaut de nomination d'un régisseur titulaire à l'expiration de ce délai, l'agent comptable en réfère à la DGFIP¹³.

Dans le cas d'une cessation brusque des fonctions d'un régisseur titulaire et afin d'éviter toute interruption dans le service, le mandataire du régisseur pourra être désigné par l'ordonnateur, dans les régies importantes, comme « intérimaire de droit » en attendant la désignation d'un régisseur intérimaire.

4.2.3.4. Interdiction des sous régisseurs

Le décret n° 2020-542 du 7 mai 2020 ne prévoit pas la possibilité pour les régisseurs des établissements publics de faire effectuer des opérations par des sous-régisseurs placés sous leurs ordres.

4.2.4. L'INSTALLATION DU RÉGISSEUR ET LA REMISE DE SERVICE

L'installation du nouveau régisseur, dans une régie déjà existante, entraîne notamment la remise à cet agent :

- du numéraire et des effets bancaires ;
- des pièces de dépenses payées non encore adressées à l'ordonnateur ou devant faire l'objet d'une régularisation ;
- des carnets de chèques du compte de dépôts de fonds au Trésor ;
- des registres à souches ou de tout autre document en tenant lieu. En principe, les régisseurs de recettes délivrent, pour les recettes perçues en numéraire des tickets ou des quittances extraites d'un registre à souches, présentant une numérotation continue. Ce registre, ou tout document présentant les mêmes garanties, notamment par une numérotation continue, lui sont remis sur sa demande par l'agent comptable ;
- de tous les autres registres et documents ainsi que des archives de la régie ;
- des valeurs inactives ;
- des relevés de compteurs des machines et des appareils enregistreurs.

L'ordonnateur informe l'agent comptable de la date de la remise de service. La remise de service est effectuée en présence de l'ordonnateur et de l'agent comptable ou de leurs représentants. Un procès-verbal, établi en quatre exemplaires, fait apparaître la situation des écritures de la régie. Le procès-verbal est signé par l'ordonnateur, l'agent comptable, le régisseur sortant, et le régisseur entrant. Un exemplaire du procès-verbal est remis à chacun des signataires.

Exceptionnellement, les régisseurs entrant et sortant peuvent, sur autorisation de l'ordonnateur, se faire

¹³ Bureau des opérateurs de l'État.

représenter par des mandataires.

Lorsqu'exceptionnellement le fonctionnement de la régie ne peut être assuré par le régisseur sortant jusqu'à ce que le régisseur entrant soit régulièrement installé, l'agent comptable peut néanmoins autoriser la remise de service et l'intervention du nouveau régisseur pour les opérations urgentes, notamment pour l'encaissement de recettes. Dans ce cas, il appartient à l'agent comptable de fixer les limites de l'intervention du régisseur, compte tenu des nécessités du service.

4.3. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES D'AVANCES

4.3.1. PRINCIPE

Tout organisme a la possibilité de constituer une régie d'avances sous réserve que le texte régissant l'organisme le prévoit. La régie d'avance doit permettre de faciliter les opérations de l'agent comptable.

Le régisseur ne peut payer que les dépenses limitativement énumérées par l'acte constitutif de la régie et dans les limites prévues à l'article 10 du décret du 26 juillet 2019. A défaut, il pourrait être considéré comme comptable de fait.

Les dépenses sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été effectuées.

4.3.2. VERSEMENT DE L'AVANCE

Conformément aux dispositions de l'article 11 du décret du 26 juillet 2019, le montant d'avance à consentir aux régisseurs est fixé par l'acte constitutif de la régie sous réserve des limites fixées par ce même article. Ainsi, toute modification de ce montant prendra la même forme.

Le montant de l'avance versée au régisseur est porté dans les écritures de l'agent comptable au débit d'un compte de trésorerie. L'agent comptable suit séparément les opérations comptables de chaque régie.

4.3.3. RÔLE DU RÉGISSEUR

Tout organisme a la possibilité de constituer une régie d'avances sous réserve que le texte institutif de l'organisme le prévoit. La régie d'avance doit permettre de faciliter les opérations de l'agent comptable.

Le régisseur est tenu d'exercer les mêmes contrôles que l'agent comptable en matière de dépenses, tels que prévus aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, à l'exception du contrôle de la disponibilité des crédits.

Le régisseur, dans le cadre des dépenses limitativement énumérées, exerce un contrôle sur :

- la qualité de la personne signataire : l'ordonnateur ou son délégataire ;
- le régisseur ne peut payer une dépense qu'au vu d'un ordre donné par écrit et revêtu de la signature de la personne habilitée à liquider la dépense ou à arrêter les sommes dues aux créanciers ;
- la validité de la créance : attestation du service fait et production des justificatifs ;
- le caractère libératoire du règlement : lorsque le paiement est effectué en numéraire, le régisseur doit s'assurer de l'identité de la partie prenante ainsi que de sa capacité à donner un acquit juridiquement valable. A cet effet, il doit exiger la production de la carte nationale d'identité ou tout autre document officiel.

Le régisseur peut effectuer des paiements à des mandataires, toutefois il est recommandé de se rapprocher de l'agent comptable pour tout paiement à un tiers autre que le bénéficiaire lui-même, qui constitue potentiellement un paiement contentieux.

Le régisseur ne doit pas accepter d'opposition ou de saisies-arrêts. L'agent comptable a seul qualité pour les recevoir. L'agent comptable qui reçoit une opposition sur une dépense payable par le régisseur avertit aussitôt ce dernier qui se trouve dessaisi du règlement de la dépense en cause.

Lorsque toutes les conditions réglementaires lui paraissent remplies, le régisseur vise la dépense, et la met en paiement. Lorsque des erreurs, omissions ou irrégularités ont été constatées par le régisseur, celui-ci doit surseoir au paiement de la dépense et renvoyer les pièces à l'ordonnateur pour régularisation.

4.3.4. MODALITÉS DE RÈGLEMENT

Les régies sont en principe créées pour effectuer des paiements en numéraire, pour des montants qui ne peuvent excéder 300 euros¹⁴. Le régisseur est tenu de faire l'appoint et, par conséquent, de se procurer le numéraire pour verser exactement la somme dont il assure le règlement. Toutefois, les régisseurs peuvent également effectuer des paiements selon différents modes de règlement décrits au paragraphe 3.2.6.2 du titre II de la présente réglementation.

Il appartient aux régisseurs de se conformer strictement à la réglementation dont les modalités sont développées dans l'instruction BOFIP GCP-13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.

4.3.5. RECONSTITUTION DE L'AVANCE

Les justifications correspondant aux dépenses réglées par le régisseur sont transmises selon la périodicité prévue dans l'acte constitutif à l'ordonnateur qui, après vérification, procède à l'ordonnancement des dépenses ainsi réglées. Les pièces justificatives des dépenses sont transmises au minimum une fois par mois, une périodicité de 15 jours devant être privilégiée.

Cet ordonnancement parvient ensuite au comptable qui procède au visa des dépenses selon la réglementation en vigueur. Si ces pièces de dépenses n'appellent aucune observation, l'agent comptable procède à la reconstitution de l'avance.

Si les justifications produites par le régisseur sont insuffisantes ou irrégulières, elles sont rejetées par l'ordonnateur pour régularisation éventuelle. Si la régularisation de la dépense ne peut être obtenue, le régisseur doit, sauf sursis de versement accordé par l'ordonnateur, couvrir de ses deniers personnels la dépense rejetée.

L'ordonnateur doit prendre toutes dispositions utiles pour que l'ordonnancement des dépenses payées dans les derniers jours de l'année intervienne dans le cadre de l'année du paiement.

Le régisseur doit arrêter les comptes de la régie au 31 décembre de chaque année et justifier de ses opérations à l'agent comptable.

4.4. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE RECETTES

4.4.1. PRINCIPE

Les recettes que le régisseur est autorisé à encaisser sont énumérées par l'acte constitutif de la régie. L'encaissement de recettes non autorisées dans l'acte de création de la régie est susceptible de constituer une gestion de fait.

Le régisseur est également responsable des contrôles qu'il est tenu d'exercer en matière de recettes dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour les comptables publics par l'article 19 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012.

Les recettes sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été effectuées.

En règle générale, les encaissements peuvent concerner :

- soit des droits au comptant que le régisseur liquide lui-même,

¹⁴ Arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

- soit des produits encaissés après intervention d'un service liquidateur.

Dans le premier cas, le régisseur est responsable des calculs de la liquidation de la recette. Dans le second cas, la liquidation est réalisée par le service liquidateur.

Si le débiteur ne se libère pas de sa dette à la date à laquelle le versement aurait dû être effectué, le régisseur en informe l'ordonnateur. En cas d'échec d'un recouvrement amiable de la créance, le régisseur n'ayant qualité ni pour accorder des délais de paiement ni pour exercer des poursuites contentieuses, il appartient à l'ordonnateur d'émettre à l'encontre du redevable défaillant un ordre de recettes dont le recouvrement est confié à l'agent comptable.

4.4.2. MODALITÉS D'ENCAISSEMENT DES RECETTES

Les régisseurs de recettes encaissent les recettes réglées par les redevables dans les mêmes conditions que les comptables publics¹⁵.

4.4.2.1. Encaissements en numéraire

En contrepartie des paiements en numéraire, le régisseur est tenu, lorsqu'il ne remet pas de tickets ou autres formules, de délivrer immédiatement une quittance extraite d'un carnet de quittances à souches qui ne peut lui être remis que par le comptable, qui le vise et le paraphe préalablement. Ce journal à souches est arrêté et visé par le comptable lors de chaque remise de service entre régisseurs et lors des vérifications sur place.

Le recours par la régie à des moyens informatiques doit être privilégiée. Cette solution doit permettre de sauvegarder les prérogatives du régisseur et, tout particulièrement, celles afférentes aux contrôles qui lui incombent et des justifications qu'il doit produire.

4.4.2.2. Encaissements par chèques bancaires

Les régisseurs doivent accepter les effets bancaires qui leur sont remis en paiement, qu'ils soient établis au profit de la régie de l'établissement, du comptable ou de l'établissement intéressé. Les chèques sont remis à l'encaissement au plus tard le lendemain de leur réception par le régisseur.

Les chèques sont libellés à l'ordre de la régie ou du régisseur suivi du nom de l'établissement.

Les chèques remis en paiement de droits au comptant doivent être des chèques de banque pour les règlements d'un montant supérieur à 1 000 euros, conformément à l'instruction n° 13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public local.

Les régisseurs ne sont jamais chargés de suivre le recouvrement des chèques impayés. Leur responsabilité ne peut être mise en cause que s'ils ont négligé de se faire justifier l'identité et le domicile de la partie versante. Ces informations doivent être notées au dos du chèque.

Doivent être renvoyés, les chèques :

- non signés, non datés, ou datés à une date telle qu'il est à présumer que l'encaissement ne pourra être effectué dans le délai légal ;
- émis au nom personnel du régisseur ;
- concernant un autre comptable ou régisseur.

Les chèques sans provision rejetés après encaissement nécessitent un suivi attentif de la part du comptable qui en assure l'apurement.

4.4.2.3. Encaissements des recettes par cartes bancaires

Le choix de la mise en place d'un dispositif d'encaissement par carte bancaire relève de la compétence de

¹⁵ Article 8 du décret n° 2019-798 du 26 juillet 2019 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics, rendu applicable par l'article 4 du décret n° 2020-542 du 7 mai 2020.

l'ordonnateur.

L'adhésion au système d'encaissement par carte bancaire implique la prise en charge par le CREPS des coûts d'investissement et de fonctionnement du dispositif choisi et une adhésion au système d'encaissement par carte bancaire auprès du teneur de compte.

L'encaissement des recettes par cartes bancaires est autorisé dans les conditions prescrites par l'instruction n° 05-036-A8-K1.M du 1er septembre 2005.

Les encaissements peuvent être effectués sur place (en mode proximité) ou à distance (par correspondance, téléphone ou internet).

Les modalités techniques sont décrites dans l'instruction 05-036-A8-K1.M du 1^{er} septembre 2005 précitée :

- l'encaissement en mode de proximité s'effectue à partir d'un terminal de paiement électronique (TPE) ;
- l'encaissement à distance par correspondance ou par téléphone s'effectue par la saisie des coordonnées de la carte sur un TPE muni d'un logiciel spécifique vente à distance (VAD) ;
- l'encaissement par internet nécessite de recourir à un prestataire fournisseur d'un module de paiement par carte bancaire sécurisé et certifié 3D SECURE (également appelé VADS ou vente à distance sécurisée).

Sur le plan administratif, il convient de remettre à l'ordonnateur un formulaire d'adhésion au système d'encaissement par carte bancaire et un exemplaire du contrat d'acceptation des encaissements par carte bancaire adapté au mode d'encaissement souhaité. Ces documents sont disponibles auprès du correspondant moyens de paiement des DRFiP /DDFiP.

Par ailleurs, le régisseur doit conserver les reçus de manière sécurisée pendant un an à compter de la date d'émission.

4.4.2.4. Recouvrements effectués à l'aide de machines enregistreuses

Les recouvrements effectués par le régisseur peuvent être constatés par un appareil enregistreur, à condition qu'il offre toutes les garanties attendues pour le contrôle.

4.4.3. VERSEMENTS DE RECETTES À L'AGENT COMPTABLE

4.4.3.1. Versements en espèces

Au moins une fois par mois, ou lorsque le montant de son encaisse atteint le maximum fixé par l'acte constitutif de la régie et, en tout état de cause, le 31 décembre, le régisseur verse la totalité des espèces qu'il détient à l'exception du fonds de caisse :

- sur son compte de dépôt ;
- directement à l'agent comptable s'il ne dispose pas de comptes de dépôt, auquel cas ce dernier lui délivre une déclaration de recette ou une quittance que le régisseur conserve à l'appui de sa comptabilité.

4.4.3.2. Versements des effets bancaires

Les chèques établis à l'ordre du régisseur sont remis à l'encaissement dès le lendemain de leur réception. Les chèques et ordres de virement bancaires sont adressés à l'agent comptable après avoir été récapitulés sur bordereau indiquant les dates, numéros et montants des effets ainsi que l'établissement bancaire tiré.

Le bordereau est daté et signé par le régisseur qui en conserve un double à l'appui de sa comptabilité. L'agent comptable en accuse réception.

L'attention du régisseur est appelée sur la nécessité d'effectuer avec diligence les transmissions ou dépôt de chèques, sa responsabilité pouvant être engagée dans le cas où, par suite d'un retard et la provision ayant péri par le fait du tiré, aucun recours ne pourrait être exercé contre le tireur ou les endosseurs.

4.4.3.3. Opérations de fin de mois

Tous les mois, le régisseur établit un état faisant ressortir, par nature, le montant des recettes encaissées au cours du mois et rappelant les différents versements effectués pendant la même période. Cet état est adressé par le régisseur en un exemplaire à l'ordonnateur et à l'agent comptable. Il peut être dématérialisé.

4.4.4. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE

4.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois

Les versements de numéraire faits directement à sa caisse, ainsi que les versements d'effets bancaires sont imputés par l'agent comptable, au fur et à mesure de la constatation des opérations, au crédit d'un compte d'attente.

Les effets bancaires reçus des régisseurs sont encaissés par l'agent comptable dans les mêmes conditions que ceux qu'il reçoit directement.

Les sommes perçues à tort par le régisseur sont remboursées par l'agent comptable.

4.4.4.2. Opérations de fin de mois

Le régisseur remet à l'ordonnateur, après l'avoir visé, un exemplaire du relevé des recettes mensuelles. L'ordonnateur émet les titres de recettes correspondants. L'ordonnateur doit joindre aux titres de recettes ainsi établis le relevé de recettes mensuel et les pièces justificatives remises par le régisseur.

A la réception de l'état mensuel et des pièces adressés par le régisseur, l'agent comptable procède à la vérification des opérations effectuées.

Après accord sur le montant des recettes, l'agent comptable débite le compte d'attente et crédite le ou les comptes d'imputation définitive et le cas échéant, un compte de tiers à concurrence du montant des restitutions à effectuer.

4.4.5. CESSATION DES OPÉRATIONS DE LA RÉGIE DE RECETTES

Lorsque la régie de recettes cesse ses opérations, le régisseur verse à l'agent comptable la totalité de sa caisse.

Après avoir effectué le dernier virement au crédit du compte de dépôt de fonds au Trésor de l'agent comptable, le régisseur adresse une demande de clôture de son compte au service teneur du compte.

Le régisseur restitue le ou les registres à souches à l'agent comptable qui le lui avait remis. Il fait parvenir également à l'agent comptable les tickets, et tous autres documents destinés à l'encaissement de recettes.

4.5. CONTRÔLE DES RÉGIES

En application des dispositions de l'article 16 du décret du 26 juillet 2019¹⁶, « les régisseurs sont soumis aux contrôles du comptable public assignataire et de l'ordonnateur ou de son délégué, auprès desquels ils sont placés.

Les régisseurs sont également soumis aux vérifications des autorités habilitées à contrôler sur place le comptable public assignataire, ou encore l'ordonnateur ou son délégué, auprès desquels ils sont placés ».

Ces contrôles sont administratifs et comptables.

¹⁶ Rendu applicable par l'article 7 du décret n° 2020-542 du 7 mai 2020.

4.5.1. CONTRÔLE ADMINISTRATIF

4.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur

L'ordonnateur ouvre un dossier pour chaque régie dans lequel il conserve un exemplaire de l'acte constitutif de la régie, de l'acte de nomination du régisseur, des décisions relatives au cautionnement et le cas échéant à l'indemnité de maniement des fonds (IMF) du régisseur¹⁷, des procès-verbaux de vérification effectués par ses soins, ainsi que de toutes correspondances afférentes au fonctionnement de la régie et à la gestion du régisseur.

4.5.1.2. Contrôle de l'agent comptable

L'agent comptable doit également ouvrir pour chaque régie un dossier comprenant les mêmes documents que ceux prévus pour le dossier de l'ordonnateur et en outre :

- les procès-verbaux de vérification de la régie et éventuellement les résumés de vérification ;
- les procès-verbaux de remise de service ;
- les demandes d'avances du régisseur d'avances.

4.5.2. CONTRÔLE COMPTABLE

Les contrôles comptables sont exercés soit sur les pièces et documents adressés par les régisseurs, soit sur place.

4.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur

4.5.2.1.1. En matière de régies de recettes

L'ordonnateur s'assure de l'encaissement normal des produits au vu des états de versement qui lui sont adressés périodiquement par le régisseur. Après contrôle du bordereau, il appose sur celui-ci son visa. Il peut se faire communiquer les registres à souches pour vérifier les encaissements en numéraire.

4.5.2.1.2. En matière de régies d'avances

L'ordonnateur exerce les mêmes contrôles que ceux qui lui incombent pour les dépenses payées après ordonnancement. Il s'assure en outre que les pièces sont bien revêtues de l'acquit libératoire ou de la mention en tenant lieu. L'ordonnateur s'assure également que le régisseur intervient seulement pour les opérations prévues par l'acte constitutif de la régie et dans les conditions qu'il fixe.

4.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par l'agent comptable

Le contrôle sur pièces doit porter principalement sur l'examen de la balance des comptes de la régie et des pièces justificatives.

4.5.2.2.1. En matière de régies de recettes

L'agent comptable contrôle l'exactitude des bordereaux de versement de recettes établis par le régisseur. Il peut demander au régisseur de lui communiquer les registres à souches entièrement utilisés afin de procéder à tous contrôles utiles, ou de justifier des valeurs qu'il conserve en solde. Il s'assure, lors des versements, que le régisseur respecte les périodicités et le plafond d'encaisse prévus par l'acte constitutif.

4.5.2.2.2. En matière de régies d'avances

Les pièces justificatives de dépenses font l'objet de la part de l'agent comptable des mêmes contrôles que ceux exercés au titre des dépenses assignées sur sa caisse. L'agent comptable vérifie en outre que le régisseur ne règle que des dépenses prévues par l'acte constitutif et qu'il effectue les versements des pièces justificatives selon la périodicité fixée.

¹⁷L'IMF du régisseur est non cumulable avec l'indemnité de fonctions, de sujétions et d'expertise (IFSE) prévue par le décret n° 2014-513 du 20 mai 2014 portant création d'un régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel dans la fonction publique de l'État.

4.5.2.3. Contrôle sur place

4.5.2.3.1. Modalités d'exercice

Toutes les vérifications sur place doivent être effectuées à l'improviste. L'ordonnateur, l'agent comptable, ainsi que toute autorité habilitée à effectuer le contrôle peuvent désigner un agent placé sous leur autorité pour exercer le contrôle à leur place. Cet agent doit être muni d'une autorisation qu'il doit produire au régisseur.

La vérification comporte en particulier la reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse, des tickets, vignettes et autres formules et le visa des registres et carnets préalablement arrêtés. Elle porte également sur la tenue de la comptabilité, sur la justification des soldes des comptes, sur le classement des pièces justificatives, aussi bien que sur leur régularité, sur le respect des maxima d'encaisse et sur la fréquence des versements.

Le contrôle porte également, en dehors de l'examen des pièces et documents comptables, sur l'organisation et le fonctionnement de la régie, sur les mesures de sécurité et le cas échéant, sur l'affichage des tarifs que le régisseur est chargé d'appliquer.

Chaque vérification approfondie de régie doit être l'occasion de réexaminer la régularité de sa constitution : textes constitutifs complets et conformes à la réglementation en vigueur.

4.5.2.3.2. Périodicité

Le contrôle sur place de l'ordonnateur ou de son délégué s'exerce le plus souvent possible.

Il est recommandé aux agents comptables de procéder au moins une fois par an, de manière approfondie, à la vérification sur place des régisseurs effectuant des opérations pour leur compte. Toutefois, en ce qui concerne les régies de peu d'importance cette vérification peut n'être effectuée que tous les deux ans.

Il est en outre recommandé aux agents comptables d'effectuer de fréquentes vérifications sommaires portant uniquement sur les fonds et valeurs détenus par le régisseur ou sur le fonctionnement de la régie.

La concertation entre l'ordonnateur et l'agent comptable est indispensable pour prévenir les risques d'un détournement. Il importe de mettre en place des contrôles réguliers afin de s'inscrire dans une logique de prévention des risques.

4.5.2.4. Documents à établir

Chaque vérification donne lieu à l'établissement par le vérificateur d'un procès-verbal de vérification dans lequel sont consignés les faits constatés.

En ce qui concerne les vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable, le vérificateur consigne les faits constatés dans les domaines suivants :

- textes constitutifs de la régie, arrêté de nomination du régisseur, cautionnement ;
- reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse et des formules de valeurs inactives ;
- examen des comptes de disponibilités (caisse et compte courant au Trésor) ;
- contrôle des pièces justificatives ;
- examen de la comptabilité et de la régularité des versements ;
- analyse des mesures de sécurité et du fonctionnement général de la régie.

Le procès-verbal est communiqué au régisseur qui l'annote de ses réponses aux observations formulées et le renvoie à l'agent vérificateur.

4.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable

Si le régisseur refuse à l'autorité qualifiée de laisser examiner ses fonds, ses valeurs ou sa comptabilité, l'ordonnateur doit être immédiatement saisi d'une demande de suspension de cet agent en tant que régisseur. Lorsque l'ordonnateur a prononcé cette suspension par arrêté, le comptable saisit les fonds, valeurs et

documents de la régie.

En cas de refus ou d'abstention de l'ordonnateur, l'agent comptable doit aussitôt en informer la DDFiP territorialement compétente. Les justifications des correspondances échangées et des démarches entreprises du refus de l'ordonnateur sont jointes au prochain compte financier.

Lorsque la vérification fait apparaître un déficit de caisse, la nature et l'origine du déficit doivent être identifiées puis il doit être remonté dans les comptes de l'agence comptable. Lorsqu'un excédent est constaté, son montant doit, en principe, être versé à l'agent comptable à titre de recette accidentelle au profit de l'établissement dont dépend la régie.

Dans l'hypothèse où l'agent comptable découvre, lors de ses contrôles, des faits graves, il est habilité à retirer son agrément à l'égard du régisseur.

4.6. RESPONSABILITÉ DES RÉGISSEURS

4.6.1. DIFFÉRENTS TYPES DE RESPONSABILITÉ

La responsabilité des régisseurs peut être :

- administrative,
- pénale.

4.6.1.1. Responsabilité administrative

Le régisseur est responsable de ses actes conformément aux dispositions des lois et règlements qui fixent son statut. En cas de malversation ou de faute, une procédure disciplinaire peut être engagée à l'encontre du régisseur.

Toutefois, aucune sanction administrative ne peut être prononcée contre lui s'il établit que les règlements, instructions ou ordres auxquels il a refusé ou négligé d'obéir étaient de nature à engager sa responsabilité.

4.6.1.2. Responsabilité pénale

Le régisseur peut faire l'objet de poursuites judiciaires s'il commet des infractions à la loi pénale. En particulier, toute personne qui aura perçu ou manié irrégulièrement des fonds publics pourra être déclarée comptable de fait et être l'objet de poursuites judiciaires, exercées par application de l'article 432-10 du code pénal visant les concussions commises par les fonctionnaires publics, ainsi que de l'article 433-12 du même code réprimant l'exercice sans titre d'une fonction publique.

Par ailleurs, en cas de soustractions commises par les dépositaires publics, les dispositions de l'article 433-4 du code pénal s'appliquent, de même que celles de l'article 441-4 en cas de faux commis en écriture publique.

Lorsque l'ordonnateur estime qu'une infraction pénale a été commise, il doit adresser une plainte au procureur de la République qui elle sera éventuellement suivie d'une constitution de partie civile.

4.6.2. ÉTENDUE DE LA RESPONSABILITÉ

4.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs

Les régisseurs, chargés pour le compte des comptables publics d'opérations d'encaissement ou de paiement, sont responsables de la garde et de la conservation des fonds et valeurs qu'ils recueillent ou qui leur sont avancés par les comptables publics, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives ainsi que de la tenue de la comptabilité des opérations.

Cette responsabilité s'étend à toutes les opérations de la régie depuis la date d'installation jusqu'à la date de cessation des fonctions du régisseur.

4.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes

Les régisseurs de recettes sont responsables de l'encaissement des recettes dont ils ont la charge et des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de recettes, dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour les comptables publics.

Les régisseurs ne sont donc responsables que de l'encaissement des recettes. Ils ne sont pas, à l'inverse des comptables publics, automatiquement responsables en cas de non-recouvrement, hormis le cas où ce non recouvrement serait la conséquence directe d'une faute commise par eux.

4.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances

D'une manière générale, les régisseurs sont responsables du paiement des dépenses dont ils sont chargés.

Toutefois, leur responsabilité quant aux oppositions et autres significations est limitée à l'exécution des mesures prescrites par les comptables publics assignataires des dépenses.

Les régisseurs sont également responsables dans les mêmes conditions que les comptables publics des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de dépenses.

Toutefois, le contrôle des régisseurs d'avances ne porte pas sur la disponibilité des crédits.

4.6.3. LE RÉGIME DE LA RESPONSABILITÉ DE GESTIONNAIRE PUBLIC ET LA PROCÉDURE D'APUREMENT DES DÉFICITS

4.6.3.1. Généralités

La responsabilité du régisseur peut être engagée en tant que gestionnaire public par la Cour des comptes dès lors qu'elle constate une faute grave ayant causé un préjudice financier significatif (L.131-9 du code des juridictions financières).

Sous le régime de la responsabilité des gestionnaires publics, dès lors qu'un déficit en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par la faute du régisseur, une recette n'a pas été encaissée, il s'agit d'une charge de gestion courante qui doit être prise en charge par l'organisme.

Il appartient au régisseur ou à l'autorité ayant constaté un des faits précités d'en informer immédiatement l'ordonnateur et l'agent comptable. En principe, le régisseur doit solder lui-même et immédiatement les déficits ou manquants apparaissant dans sa gestion.

4.6.3.2. Procédure

Toute insuffisance en monnaie ou en valeur dans la caisse publique ayant fait l'objet d'une constatation matérielle dont la responsabilité incombe aux régisseurs ou aux agents comptables des CREPS est pris en charge par l'établissement en tant que charge de gestion courante.

La suppression du régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire abroge de fait la procédure du débet administratif comme du débet juridictionnel ainsi que les procédures liées aux cas éventuels de force majeure et de remise gracieuse.

4.6.3.2.1 Constatation du déficit et transfert dans la comptabilité de l'agent comptable

Dans le cas d'insuffisances de valeurs constatées dans la caisse du régisseur, celles-ci devront être identifiées et remontées dans les comptes de l'agence comptables à l'appui des justificatifs nécessaires qui peuvent être :

- des états comptables
- un relevé de dépôt de fonds au trésor
- un relevé de caisse
- un procès-verbal de vérification.

4.6.3.2.2 Mise en place de procédure de recouvrement amiable par l'agent comptable

Précédemment à l'apurement et à la prise en charge des insuffisances par l'établissement, le régisseur puis l'agent comptable selon la nature du manquant devra avoir mis en œuvre toutes les mesures pour essayer de le combler :

- procédure de « recall » si le déficit a pour origine un virement erroné
- en cas de « trop versé » à un tiers mise en œuvre de recouvrement amiable.

Tous les déficits, manquants, devront être constatés, leur nature et origine identifiées et des mesures devront être mises en place, si leur nature et leur origine le permet, pour recouvrer ces sommes avant d'envisager l'apurement comptable.

4.6.3.2.3 Procédures d'apurement

Si au regard de la procédure décrite ci-dessus, aucune action n'est possible pour combler ce déficit, ce qui est le cas en général lorsqu'il s'agit de simples écarts de caisse, l'ordonnateur à la transmission des justificatifs (relevé DFT, situation des comptes de la régie... selon la nature du déficit) émet une demande de comptabilisation pour apurer le déficit (cf commentaire du compte 65842 « Déficit sur opérations de gestion (RGP) » dans le titre 3).

À préciser que l'apurement des déficits par l'établissement ne prévient pas ce dernier d'engager une procédure pénale à l'encontre du régisseur s'il estime que ce dernier est fautif afin d'obtenir réparation. Ainsi dans le cadre de détournement de fonds, une procédure pénale devra être engagée.

Afin de prévenir au maximum les risques de déficits, manquants ou insuffisances de valeur, il est nécessaire de mettre en place des procédures de contrôle interne et de maîtrise des risques tant au niveau de la régie, de l'agence comptable que des services de l'ordonnateur.

CHAPITRE 5 - LA FISCALITÉ

5.1. LA TVA

En application de l'article 256 B du code général des impôts (CGI), les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.

De même, l'article 261-4-4°a du CGI exonère de la TVA les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue, telle qu'elle est définie par les dispositions législatives et réglementaires qui la régissent, assurée soit par des personnes morales de droit public, soit par des personnes de droit privé titulaires d'une attestation délivrée par l'autorité administrative compétente reconnaissant qu'elles remplissent les conditions fixées pour exercer leur activité dans le cadre de la formation professionnelle continue.

5.2. LES AUTRES IMPÔTS DE L'ÉTAT

5.2.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

En application des dispositions combinées des articles 206-1 et 1654 du code général des impôts ainsi que de l'article 165-1 de l'annexe IV à ce même code, les établissements publics sont assujettis à l'impôt sur les sociétés (IS) lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

La nature lucrative ou non de leurs activités s'apprécie au regard des conditions posées par la doctrine administrative à l'égard des organismes de droit privé autres que les sociétés, sous réserve de la condition tenant au caractère désintéressé de leur gestion qui est présumée remplie à leur égard (BOI-IS-CHAMP-10-60 n° 90).

Les activités des établissements publics sont considérées comme lucratives dès lors qu'elles peuvent être exercées par des entreprises du secteur concurrentiel dans des conditions similaires. Le caractère lucratif ou non lucratif d'une activité s'apprécie en analysant ses principales caractéristiques que sont le produit proposé, le public visé, les prix pratiqués ainsi que la publicité réalisée. (« méthode des 4 P »). Ces critères sont définis dans le BOFIP BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 (n° 520 et suivants).

Ces principes généraux s'appliquent aux CREPS. Cependant, en qualité d'établissements chargés d'une mission de service public de formation et d'établissements ne se livrant pas à une activité à caractère lucratif (activités pouvant être exercées par des entreprises du secteur concurrentiel dans des conditions similaires), les CREPS ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés.

5.2.2. TAXES ET PARTICIPATION SUR LES SALAIRES

5.2.2.1. Taxe sur les salaires (CGI, article 231 et suivants)

La taxe sur les salaires est due par les employeurs qui ne sont pas assujettis à la TVA ou qui ne l'ont pas été sur au moins 90% de leur chiffre d'affaires au titre de l'année précédant celle du paiement des rémunérations.

La taxe sur les salaires porte sur le montant des rémunérations payées, évaluées selon les règles prévues à l'article L.136-2 du code de la sécurité sociale, sans qu'il soit toutefois fait application du deuxième alinéa du I de ce même article.

Ainsi, l'assiette de cette taxe est constituée par le montant total des rémunérations imposables et des avantages en nature effectivement versés durant l'année civile à l'ensemble du personnel dans les conditions fixées à l'article L.136-2 du code de la sécurité sociale précité.

Sont cependant exonérées de taxe sur les salaires :

- les rémunérations versées aux apprentis (article 231 du CGI et article L.6243-2 du code du travail) ;
- la rémunération versée aux salariés bénéficiaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi (article

L 5134-20 du code du travail) et celle versée aux titulaires, d'un contrat initiative-emploi jeune ou d'outre-mer. Il en est de même des rémunérations versées aux salariés embauchés en application des conventions mentionnées à l'article L. 5134-3 du code du travail (article 231 bis N du CGI);

- les rémunérations versées aux enseignants des CFA (article 231 bis R du CGI) ; l'exonération n'est pas applicable aux autres personnels du centre ;
- diverses allocations et contributions versées par l'employeur et prévues par l'article 231bis D du CGI.

Conformément aux dispositions de l'article 231 du CGI, la taxe sur les salaires est calculée sur les rémunérations versées au cours de l'année par application d'un barème progressif comportant quatre tranches dont les limites sont relevées chaque année dans la même proportion que la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (IR).

Le premier taux de 4.25% s'applique aux rémunérations versées par un même employeur et pour une rémunération inférieure à 8 020 € brut annuel (versé en 2021). Au-delà, s'applique une majoration du taux du versement à trois étages :

- 8,50% pour les rémunérations comprises entre 8 020 et 16 013 € inclus,
- 13,60% pour les rémunérations comprises entre 16 013 €

Par ailleurs, le taux sur l'ensemble des rémunérations est de 2,95 %, dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, et à 2,55 % dans les départements de la Guyane et de Mayotte.

En fonction du montant annuel dû, la taxe fait l'objet de versements provisionnels mensuels ou trimestriels ou d'un seul versement annuel. Le montant des droits exigibles doit, lors de chaque échéance, être calculé en fonction des salaires payés au cours de la période considérée. Toutefois, même lorsqu'elle fait l'objet de versements provisionnels mensuels ou trimestriels, la taxe sur les salaires est un impôt annuel. La base de cette taxe doit, pour chaque année d'imposition, être déterminée d'après l'ensemble des sommes imposables payées au cours de ladite année. Les versements mensuels ou trimestriels peuvent donc donner lieu à des régularisations.

Lorsque le montant total de la taxe sur les salaires acquittée l'année précédente :

- a) est inférieur à 1200 €, les employeurs n'ont pas de déclaration à faire ;
- b) Est compris entre 1 200 € à 4 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant l'année en cours dans les quinze premiers jours de l'année suivante ;
- c) est compris entre 4 000 € et 10 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un trimestre déterminé dans les quinze premiers jours du trimestre suivant ;
- d) est supérieur à 10 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un mois déterminé dans les quinze premiers jours du mois suivant.

Chaque versement, mensuel ou trimestriel, est accompagné d'un relevé dont le modèle est le CERFA n° 2501, daté et signé par l'employeur et indiquant notamment sa désignation, sa profession et son adresse, la période à laquelle s'applique ce versement et le montant de la taxe sur les salaires versés.

Une déclaration annuelle permettant la liquidation et la régularisation de la taxe sur les salaires (modèle CERFA n° 2502) est déposée, datée et signée par l'employeur, au plus tard le 15 janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est due.

Une décote au profit de l'employeur est possible selon certaines conditions (BOFiP-I référence BOI-TPS-TS-30 paragraphes 310 et suivants). La taxe sur les salaires n'est pas due si son montant est inférieur à un seuil révisable annuellement (1 200 € en 2021) Lorsque le montant annuel de la taxe due est supérieur à 1 200€ sans excéder 2 040€, l'impôt exigible fait l'objet d'une décote égale aux trois quarts de la différence entre 2 040€ et ce montant.

Les règles relatives à la procédure, aux pénalités et au contentieux sont les règles de droit commun (BOFiP-I référencés BOI-CF et BOI-CTX).

5.2.2.2. Taxe d'apprentissage

La taxe d'apprentissage a pour objet de faire participer les employeurs au financement des premières formations

technologiques et professionnelles par la voie de l'apprentissage, mais aussi de façon accessoire par le voie de la formation professionnelle (fraction « hors quota », dite également « barème »).

Cette taxe est due par toute entreprise soumise à l'impôt sur le revenu ou sur les sociétés, quel que soit son statut. Les CREPS ne sont donc pas assujettis au versement de cette taxe.

5.2.2.3. Participation des employeurs à la formation professionnelle continue

Chaque employeur doit concourir au développement de la formation professionnelle continue en faveur de son personnel ou de demandeurs d'emploi. Le taux de la contribution varie en fonction de la taille de l'entreprise. Elle est versée auprès d'un organisme collecteur ou à défaut auprès du Trésor public.

Les établissements publics à caractère administratif sont exonérés de cette participation (article 235 ter C du code général des impôts)

5.2.2.4. Versement transport

En vertu des articles L.2333-64 à 75 et L.2531-2 à 11 du code général des collectivités territoriales, tout employeur public et privé à partir de 11 salariés dont l'établissement est situé dans un périmètre de transport urbain :

- en région parisienne,
- ou dans le périmètre d'une autorité organisatrice de transport (AOT),
- est assujetti au versement transport (VT).

Ce versement est une contribution locale des employeurs qui permet de financer les transports en commun. Elle est recouvrée par l'Urssaf au titre des cotisations sociales pour être reversée aux autorités organisatrices de transports (commune, département, région, etc.).

5.3. LES IMPOTS DIRECTS LOCAUX

5.3.1. TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BATIES ET NON BATIES (CODE GENERAL DES IMPOTS ARTICLE 1380 ET SUIVANTS)

Cette taxe est due par le propriétaire. Les CREPS n'en sont donc pas redevables.

5.3.2. TAXE D'HABITATION

La taxe d'habitation est un impôt établi au nom des personnes physiques ou morales qui ont, à quelque titre que ce soit, en qualité de propriétaire, de locataire ou à titre d'occupation gratuite, la disposition ou la jouissance de locaux imposables. Elle est en principe due uniquement pour les locaux à usage d'habitation et leurs dépendances, attenantes ou non au logement (chambres de service, garage, etc.).

Les CREPS en sont exonérés. Cependant, les fonctionnaires et agents publics logés dans les CREPS, quel que soit le régime d'occupation dont ils relèvent (nécessité absolue de service [NAS], convention d'occupation précaire avec astreintes [COP/A], convention d'occupation précaire simple [COP]) sont imposables pour les locaux affectés à leur habitation personnelle (article 1408-I du code général des impôts).

La taxe d'habitation est établie en fonction de la situation au 1er janvier de l'année d'imposition des personnes assujetties. Elle est calculée sur la valeur locative nette. La valeur locative nette est égale à la valeur locative cadastrale des locaux et de leurs dépendances diminuée, notamment d'abattements obligatoires (pour charges de famille) ou facultatifs (en fonction du revenu, d'un handicap ou d'une invalidité...) et des dégrèvements éventuels.

Enfin, sur cette valeur locative nette, les taux votés par la commune et éventuellement par l'intercommunalité ou calculés par l'administration pour les syndicats de communes et les taxes spéciales d'équipement, s'appliquent.

5.3.3. LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE (code général des impôts article 1447 et suivants)

Depuis 2010 (loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, article 2), la contribution économique

territoriale (CET) remplace la taxe professionnelle sur les équipements et biens mobiliers (TP), à laquelle étaient soumises les entreprises et les personnes physiques ou morales qui exercent une activité professionnelle non salariée.

La CET est composée de la cotisation foncière des entreprises (CFE), assise sur les bases foncières, et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) dont le taux est progressif, allant de 0 % pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 500 000 € à 1,5 % pour les entreprises de plus de 50 millions d'euros de chiffre d'affaires.

Les CREPS, en qualité d'établissement public, ne sont pas assujettis à la CFE, ni à la CVAE (due par les seuls entreprises et travailleurs indépendants).

5.3.4. LA TAXE D'ENLEVEMENT DES ORDURES MENAGERES

Elle porte sur toutes les propriétés assujetties à la taxe foncière sur le bâti. Les CREPS ne peuvent donc être assujettis à cette taxe. En revanche, les personnes logées à quelque titre que ce soit dans les bâtiments de l'établissement sont nominativement imposées pour les locaux qu'elles occupent (articles 1521 et 1523 du code général des impôts).

La base d'imposition des logements occupés par les fonctionnaires est égale à leur valeur locative diminuée de 50 % (article 1522 du code général des impôts).

Les communes peuvent instituer, en lieu et place de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, une redevance spéciale pour l'élimination des déchets calculée en fonction du service rendu. Les établissements qui utilisent le service des ordures ménagères sont alors assujettis à cette redevance

5.4. AUTRES CONTRIBUTIONS

5.4.1. CONTRIBUTION A L'AUDIOVISUEL PUBLIC (ARTICLE 1605 ET SUIVANTS DU CODE GENERAL DES IMPOTS)

Les CREPS en tant que personnes morales de droit public ne sont pas redevables de cette redevance pour leurs activités non assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (article 1605 ter, § 3^a du code général des impôts). En revanche, les matériels détenus par des associations ou toute autre organisation, ayant leur siège dans l'établissement, n'en sont pas exonérées.

5.4.2. DROITS D'ENREGISTREMENT ET LA TAXE DE PUBLICITE FONCIERE

Ils sont exigibles lors de la réalisation d'opérations juridiques (baux, ventes, échanges, donation) et perçus à l'occasion de la présentation à la formalité de l'enregistrement de l'acte. Pour les établissements publics locaux, le droit commun s'applique.

5.4.3. LE DROIT DE COPIE

Les CREPS doivent, dans le respect des textes du code de la propriété intellectuelle, s'acquitter auprès du Centre français d'exploitation du droit de la copie, des redevances relatives au droit de propriété littéraire et artistique. Un contrat précise les modalités permettant de reproduire des extraits de publications dans des conditions et des limites bien définies.

CHAPITRE 6 - LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

6.1. DÉFINITION

Les opérations de trésorerie sont constituées notamment par les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôt, de comptes courants.

Ces opérations sont décrites par nature, pour leur totalité sans contraction entre elles et exécutées par les comptables publics, soit spontanément, soit sur l'ordre de l'ordonnateur, soit à la demande des tiers qualifiés. Les charges et produits résultant de l'exécution de ces opérations sont imputés aux comptes budgétaires.

6.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ DE CAISSE

L'agent comptable dispose, pour le poste comptable qu'il dirige, d'une seule caisse (article 48 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique), et d'un seul compte de dépôt au Trésor pour l'ensemble des services composant l'établissement public (article R.114-36 du code du sport).

Dans le cas particulier d'un agent des services déconcentrés assurant en adjonction de service la gestion comptable d'un CREPS, et si l'agent comptable de l'établissement est également comptable direct du Trésor, la trésorerie de l'établissement public doit être suivie séparément de celle du poste comptable non centralisateur des services du Trésor. En effet, s'agissant d'une adjonction de service, la gestion du CREPS doit être distincte de celle des collectivités et établissements publics locaux gérés de droit par les services déconcentrés du Trésor et entrant dans les charges recensées des postes comptables.

Le CREPS géré en adjonction de service dispose donc de ses propres comptes de classe 5. L'agent comptable dispose d'un compte de dépôt au Trésor spécifique au titre de cet établissement public.

6.3. DÉPÔT DE FONDS

6.3.1. RÈGLE GÉNÉRALE

Conformément aux articles 47 du décret du 7 novembre 2012 et R.114-36 du code du sport, les fonds des CREPS sont déposés au Trésor, chez un comptable de la direction générale des finances publiques.

6.3.2. DÉPÔT DE FONDS DÉTENUS PAR LES RÉGISSEURS

Les régisseurs d'avances et de recettes régulièrement institués sont également habilités à se faire ouvrir un compte de dépôt de fonds au Trésor, après accord de l'agent comptable, pour la réalisation des opérations entrant dans le cadre de leurs attributions.

6.4. PLACEMENT DE FONDS

Selon les dispositions précisées à l'article R.114-36 du code du sport, les fonds disponibles des CREPS peuvent faire l'objet de placements.

Ces placements présentent les caractéristiques suivantes :

- ces placements sont soumis à des conditions particulières d'origine des fonds ; en effet, seuls peuvent être placés les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation d'un élément du patrimoine ou d'annuités d'amortissements momentanément inutilisés ;
- ils sont réalisés exclusivement en valeurs du Trésor ou en valeurs garanties par l'État ; les valeurs d'État sont déposées à la Caisse des dépôts et consignations ;
- il s'agit de placements faisant l'objet de prévisions ou d'autorisations budgétaires ; une délibération du conseil d'administration de l'établissement est donc nécessaire avant chaque souscription ; par

exception, les placements en valeur du Trésor à court terme peuvent être autorisés par décision de l'ordonnateur visée par le directeur régional des finances publiques territorialement compétent.

Les placements à moyen ou long terme sont effectués à l'aide de la part de trésorerie considérée comme stable, c'est à dire non gagée par des charges. De tels placements nécessitent que l'établissement dispose d'une trésorerie suffisante pour assurer à la fois la souscription de ces placements et le paiement des autres dépenses budgétaires pendant toute la durée du placement. Ces placements à moyen ou long terme sont comptabilisés au compte 27.

Les placements à court terme sont quant à eux effectués à l'aide de la part de trésorerie qui n'est pas immédiatement nécessaire à l'établissement pour faire face aux engagements souscrits dans le cadre des crédits régulièrement ouverts par les actes budgétaires (personnel, fournisseurs, remboursements, charges diverses, etc.). L'analyse du cycle de trésorerie, fondée sur la comparaison entre la situation des disponibilités et les opérations budgétaires, permet de connaître la marge de manœuvre de l'établissement en matière de fonds disponibles et doit précéder toute décision de placement. Ces placements à court terme sont comptabilisés au compte 507.

Les placements en valeurs du Trésor à court terme peuvent être autorisés par décision de l'ordonnateur visée par le directeur régional des finances publiques territorialement compétent (cf dernier alinéa de l'article R. 114-36 du code du sport).

CHAPITRE 7 - LE COMPTE FINANCIER

7.1. DÉFINITION, RÈGLES D'ÉTABLISSEMENT ET DE PRÉSENTATION

7.1.1. DÉFINITION

Le compte financier du CREPS, pour un exercice donné, est constitué d'un ensemble de documents qui forment un tout et retracent la totalité des opérations financières de l'établissement.

Les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'établissement. Cette notion d'image fidèle qui vient s'ajouter aux notions traditionnelles de sincérité et de régularité des comptes a aussi pour objectif de mieux informer les divers destinataires des documents.

Remarque : En fin d'exercice, avant l'établissement du compte financier, il convient de procéder à l'arrêté des écritures. Ce dernier s'envisage différemment selon la nature des comptes concernés.

Pour les comptes de disponibilités, il y a lieu de procéder à un arrêté définitif à la date du 31 décembre. Les soldes dégagés sur ces comptes constituent la balance de sortie qui sera reprise au 1er janvier en balance d'entrée de l'exercice qui s'ouvre. Dès lors, toutes les opérations d'encaissement et de décaissement réalisées à compter du 1er janvier N sont comptabilisées dans les écritures de l'exercice N, qu'elles concernent cet exercice ou l'exercice en cours de clôture (N-1).

Les comptes autres que de disponibilités font l'objet de deux arrêts :

- un arrêté provisoire comprenant toutes les opérations effectuées au 31 décembre, date calendaire ;
- un arrêté définitif après achèvement de l'ensemble des travaux de fin d'exercice. Ces opérations d'inventaire n'ont pas d'incidence sur la trésorerie. Cet arrêté définitif des comptes permet d'établir la balance définitive et le bilan du compte financier.

7.1.2. ÉTABLISSEMENT DU COMPTE FINANCIER

Comme prévu par l'article R.114-37 du code du sport, à la clôture de l'exercice, l'agent comptable en fonction prépare le compte financier pour l'exercice écoulé. Il est dressé un compte financier unique. Les agents comptables remplacés en cours d'année sont dispensés de rendre un compte financier séparé pour leur gestion mais demeurent responsables de leurs opérations.

Le compte financier est signé par l'agent comptable qui l'a établi, et par son ou ses prédécesseurs qui se sont succédé au titre de l'exercice écoulé. Les périodes engageant leurs responsabilités respectives sont indiquées en clair.

En cas de changement de comptable en cours de gestion, le comptable sortant peut donner à son successeur une procuration pour signer à sa place les comptes et répondre aux observations prononcées sur ces mêmes comptes. Cette procuration peut être successivement transmise par les comptables qui l'ont reçue aux comptables qui leur succéderont, sous réserve de leur acceptation (décret n° 79-124 du 5 février 1979 modifié relatif à la signature des comptes des comptables publics et instruction n° 93-130-R-M du 29 novembre 1993).

Lorsque l'agent comptable signe le compte financier, il atteste notamment : « que les opérations portées dans le compte financier sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour le service de l'établissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance ».

La procuration est jointe au compte financier mis à disposition ou quérable par la Cour des comptes conformément à l'article 15 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

En raison de l'édition informatisée du compte financier, la signature de chaque feuillet ne s'impose plus (cf. décret et instruction précités). Le compte financier est visé par l'ordonnateur qui certifie que le montant des ordres de dépenses et des titres de recettes est conforme à ses écritures.

7.2. STRUCTURE

Le compte financier, constitué d'états relatifs à la gestion budgétaire et comptable, comprend :

- la balance définitive des comptes ;
- le tableau récapitulatif de l'exécution du budget ;

- les documents de synthèse comptable ;
- la balance des comptes des valeurs inactives.

7.2.1. LA BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

La balance définitive des comptes du grand livre reprend la totalité des opérations de l'exercice et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie. Elle retrace la totalité des comptes de classe 1 à 5 et, pour les classes 6 et 7, le report global des opérations de l'exercice.

Les comptes de charges (classe 6) et de produits (classe 7) sont soldés par le compte 12 "Résultat de l'exercice" dont le solde créditeur (compte 120 « Résultat de l'exercice (bénéfice) » ou débiteur (compte 129 « Résultat de l'exercice (perte) » constitue le résultat de l'établissement.

7.2.2. LES TABLEAUX RÉCAPITULATIFS DE L'EXÉCUTION DU BUDGET

Il reprend pour toutes les opérations de l'exercice les différents tableaux de la liasse budgétaire avec les montants exécutés.

=> Cf MAQUETTE ANNEXE A12 - LIASSE EXEC. BUDG - CF

7.2.3. LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLE

Ils comprennent le bilan, le compte de résultat et l'annexe.

Il est rappelé que les documents de synthèse doivent en toute circonstance donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats du CREPS.

L'obligation de parvenir à une image fidèle conduit à fournir des informations complémentaires, incluses dans l'annexe, dont le contenu est indiqué ci-après.

7.2.3.1. Le bilan

Il représente pour le CREPS l'état à la clôture de l'exercice de ses éléments actifs et passifs et met en évidence la situation nette qui correspond aux capitaux propres (à l'exception des subventions d'investissement et des provisions réglementées).

Il présente, à la date de son établissement :

- une situation des droits et obligations ;
- une description des moyens mis en œuvre.

Sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre. La comparaison est assurée par l'ouverture d'une colonne « exercice précédent ».

=> Cf MAQUETTE ANNEXE A13 – BILAN AVEC COMPTES

Toute modification particulière entre le bilan de sortie d'un exercice et le bilan d'entrée de l'exercice suivant doit donner lieu à la confection par l'établissement d'un état de concordance (ou table de transposition).

7.2.3.2. Le compte de résultat

Il est établi à partir de l'ensemble des comptes de charges (classe 6) et de produits (classe 7) de l'exercice.

Il permet de dégager le résultat de l'exercice (excédent ou déficit) provenant de la différence entre les charges et les produits.

Sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre pour que la comparaison soit possible. À cet effet, il comporte une colonne « exercice précédent ».

> Cf MAQUETTE ANNEXE A14 – CR AVEC COMPTES

7.2.3.3. L'annexe

Les états financiers (comptes de résultat, bilan et annexe) forment un tout indissociable. A ce titre, la production d'une annexe est obligatoire et normée.

Les informations fournies dans l'annexe contribuent à donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat du CREPS.

Au-delà de certaines informations générales ou transverses qu'elle met en exergue, l'annexe :

- complète et commente les informations contenues dans le bilan et le compte de résultat ;
- délivre des informations, notamment littéraires, concernant des éléments non comptabilisés. Ainsi, dès lors qu'ils ne répondent pas aux critères de comptabilisation (notamment le critère d'évaluation fiable), les éléments significatifs font l'objet d'une mention en annexe.

Les éléments ne sont mentionnés dans l'annexe que s'ils répondent aux critères de significativité définis par l'établissement.

Une information doit figurer dans l'annexe si elle est significative, c'est à dire si son absence est susceptible d'influencer le jugement des tiers sur la situation financière et patrimoniale de l'établissement. Le seuil de signification d'une information détermine donc le choix des informations à communiquer. Le caractère significatif est à apprécier au cas par cas en fonction des particularités de l'établissement. Il est défini de manière homogène pour chaque catégorie ou postes d'opération. Il peut être analysé sur la base de critères qualitatifs et/ou quantitatifs.

À titre d'exemple, il est possible de considérer qu'une information est significative (de manière quantitative) dès lors qu'elle répond à l'une des conditions suivantes :

- Le poste représente un certain pourcentage du total du bilan (*a minima* entre 5 et 10 %) ;
- La variation représente entre 10 et 20 % du montant total du poste ;
- Le montant considéré représente plus de 10 % du bénéfice net.

Une information est significative (critère qualitatif) dès lors que, par exemple, il s'agit d'une information répondant à une activité ou un projet du CREPS répondant à un de ses objectifs majeurs, y compris si les montants financiers associés sont limités.

Un seuil de signification quantitatif défini pour un poste (ex : immobilisations corporelles ou charges de fonctionnement) ne peut pas être généralisé à l'ensemble des postes du bilan et du compte de résultat.

L'agent comptable et les services ordonnateurs participent conjointement à l'élaboration de l'annexe. L'agent comptable rédige l'annexe afin de présenter une information financière fiable, intelligible et pertinente, notamment par le biais d'explications littéraires expliquant les choix de gestion effectués (choix des méthodes d'évaluation et d'estimation, hypothèses retenues, choix des durées d'amortissements). Elle permet notamment d'apporter des éléments d'information au conseil d'administration, aux autorités de tutelle et à la Cour des comptes sur les règles applicables à l'établissement. L'agent comptable indexe tout document qu'il estime utile à la compréhension des états financiers (éclairages sur la politique de l'établissement, données d'analyse financière, éléments de comptabilité analytique, etc.).

L'annexe doit comporter les informations selon les thématiques suivantes :

Partie I : les faits caractéristiques de l'exercice,

Partie II : les principes, règles et méthodes comptables,

Partie III : les notes sur le bilan,

Partie IV : les notes sur le compte de résultat,

Partie V : les autres informations (ex : événements postérieurs à la clôture, engagements financiers...).

La maquette de l'annexe proposée, ci-après, reprend ces 5 parties. Cependant, l'élaboration étant fonction du patrimoine et de l'activité de l'établissement, toutes les rubriques n'ont pas vocation à être remplies pour chaque CREPS, les informations fournies devant être adaptées au contexte du CREPS et à l'activité au cours de l'exercice. Une information ne figurant pas dans la maquette mais présentant une importance significative pour un établissement doit être développée dans l'annexe de ses états financiers. L'annexe est un document qui évolue d'année en année : un élément intégré dans l'annexe en année N en raison de son caractère significatif peut ne pas devoir être repris dans l'annexe du compte financier N+1.

L'annexe peut comporter des tableaux s'il s'avère que cette présentation est la plus adaptée sur certains items.

Toutefois, le nombre de tableaux doit être limité. En effet, l'annexe, document rédigé, n'est pas une succession de tableaux.

7.2.3.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice

Cette partie mentionne des événements ayant conduit à des incidences comptables pendant l'exercice tels que :

- des évolutions de structures, des changements d'organisation ou de fonctionnement de l'établissement (par exemple, des changements d'orientation des activités de l'établissement, la mise en place d'une nouvelle activité, des investissements ou financements d'une particulière importance, l'adhésion à un G.I.E...) ou des décisions du conseil d'administration apportant un changement comptable significatif (durées d'amortissement des immobilisations, admissions en non-valeur, remises gracieuses, etc.) ;
- les évolutions des éléments liés aux fonds propres (financements reçus), au patrimoine (importante cession de biens ...) ;
- le cas échéant, des circonstances empêchant de faire des comparaisons d'un exercice sur l'autre.

7.2.3.3.2. Principes, règles et méthodes comptables

Cette partie permet de présenter succinctement les principes généraux appliqués par l'établissement sans pour autant citer les principes généraux comptables élémentaires (ex : indépendance des exercices, l'image fidèle, etc.). Elle n'a pas vocation à fournir une explication détaillée. Dès lors que l'ensemble des explications et justifications des choix de l'établissement est présenté dans des notes individuelles portant sur chacun des postes du bilan et du compte de résultat.

- Principes et méthodes d'évaluation

Lorsque plusieurs méthodes comptables sont envisagées (notamment si les textes définissent une méthode préférentielle et d'autres méthodes alternatives), il est nécessaire que l'établissement présente en annexe la méthode qu'il a retenue et, si besoin, justifie son choix, particulièrement lors de l'utilisation d'une méthode alternative à la méthode préférentielle.

- Comparabilité des comptes

La qualité des comptes est une exigence constitutionnelle (article 47-2 de la Constitution) qui doit répondre notamment aux objectifs suivants :

- les comptes doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur ;
- les comptes doivent être établis selon des méthodes permanentes dans le but d'assurer leur comparabilité, cette dernière s'appliquant aux états financiers d'entités différentes ainsi qu'aux états financiers de la même entité dans le temps.

Par ailleurs, l'information financière doit être utile à la prise de décision, aussi bien pour l'ordonnateur que pour les autres utilisateurs (collectivité de rattachement, État, etc.). A ce titre, seules des informations comparables entre plusieurs établissements ou, pour un même établissement, comparables sur plusieurs exercices permettent d'assurer la pertinence des choix effectués.

De ce fait, la production d'une information comparative retraitée (ICR ou comptes pro forma) répond à des objectifs de comparabilité de données comptables suite à des variations de méthodes comptables, ou encore, lors de corrections d'erreur. Quelle que soit la nature du changement, l'information *pro forma* correspond au retraitement des données comptables antérieures concernées (actif, passif, situation nette et/ou compte de résultat).

Dans tous les cas (changements de méthodes comptables ou correction d'erreurs), l'annexe des états financiers présente ces changements et corrections ayant eu lieu au cours de l'exercice. Les états financiers des exercices ultérieurs ne doivent pas reproduire ces informations.

- Changement de méthodes comptables (cf titre 3 § 4.1.)

Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par le CREPS ou l'agent comptable du CREPS, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible ;
- les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables

et plus pertinentes.

Au titre de l'information comparative, l'agent comptable veillera à proposer une analyse de l'impact de la nouvelle méthode sur les comptes. L'annexe des états financiers de l'exercice N (premier exercice de la nouvelle méthode comptable) présente les éléments de l'exercice N-1 comme si cette nouvelle méthode comptable avait été appliquée au moyen du retraitement des éléments concernés (actif, passif, fonds propres). Si l'application rétrospective est impraticable, le changement de méthode comptable est appliqué de manière prospective et l'établissement indique les circonstances qui ont mené à cette situation ainsi que la date de début de l'application du changement de méthode comptable.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'organisme, celui-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthode comptable est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Au titre de l'information comparative, l'agent comptable veillera à proposer une analyse de l'impact de la nouvelle méthode sur les comptes. L'annexe des états financiers de l'exercice N (premier exercice de la nouvelle méthode comptable) présente les éléments de l'exercice N-1 comme si cette nouvelle méthode comptable avait été appliquée au moyen du retraitement des éléments concernés (actif, passif, fonds propres).

Si l'application rétrospective est impraticable, le changement de méthode comptable est appliqué de manière prospective et l'établissement indique les circonstances qui ont mené à cette situation ainsi que la date de début de l'application du changement de méthode comptable.

- Changement d'estimation comptable (cf titre 3 § 4.2.)

L'organisme fournit également des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur l'exercice en cours ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des exercices ultérieurs, sauf lorsqu'il est impraticable d'estimer l'incidence sur les exercices futurs. Si le montant de l'incidence sur les exercices ultérieurs n'est pas indiqué parce que l'estimation est impraticable, cette situation est mentionnée en annexe.

- Corrections d'erreurs (cf titre 3 § 4.3.)

Une erreur est une omission ou une inexactitude des états financiers du CREPS portant sur un ou des exercices. Elle est corrigée de manière rétrospective dans les états financiers de l'exercice au cours duquel elle a été découverte. Au titre de l'information comparative retraitée, l'exercice antérieur est présenté corrigé de cette erreur.

Lorsqu'une correction d'erreur est effectuée par l'organisme, les informations suivantes sont mentionnées ;

- la nature de l'erreur d'un exercice antérieur ;
- pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste concerné des états financiers ;
- le montant de la correction au début du premier exercice présenté.

Si le retraitement rétrospectif est impraticable pour un exercice antérieur spécifique, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description de la manière et de la date à partir de laquelle l'erreur a été corrigée sont indiquées.

7.2.3.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan

On y trouvera notamment un certain nombre d'informations sur les différents postes du bilan, parmi lesquels on peut citer :

- l'actif immobilisé ;
- les amortissements et les dépréciations ;
- les provisions ;
- les financements reçus ;
- l'inventaire du portefeuille de valeurs mobilières, le cas échéant ;
- l'état des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice, en distinguant les échéances à plus d'un an et les échéances à moins d'un an, et indication des garanties et sûretés.

Diverses notions comptables évoquées ci-après sont définies dans le titre 3.

L'annexe fournira également les éléments d'information qualitatifs et quantitatifs suivants :

a) l'actif immobilisé

L'annexe des états financiers présente des tableaux faisant apparaître, par catégorie d'immobilisations, les éléments expliquant les variations de patrimoine de l'organisme.

Un modèle de tableau est proposé ci-après. Il convient de l'adapter en fonction des immobilisations de l'établissement.

Pour chaque catégorie d'immobilisation, une information est notamment fournie concernant :

- Les amortissements (les modes d'amortissement, les taux d'amortissements et les durées d'amortissements utilisés) ;
- Les dépréciations éventuelles (montants des dépréciations comptabilisées ou reprises ainsi que les événements qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre les dépréciations) ;
- Les entrées ;
- Les sorties (cessions ou mises au rebut).

Dans le cas d'actifs incorporels et corporels acquis ou produits conjointement pour un coût global, l'annexe doit apporter des précisions sur la nature, le montant et le traitement de ces biens. Le coût de l'immobilisation est indiqué en distinguant la partie financée par l'organisme et la partie financée par les autres partenaires.

Des actions de fiabilisation de l'actif doivent être définies entre les services comptables et ordonnateurs au sein d'un plan d'actions partagé, définissant pour chaque action une date d'échéance, ce calendrier étant si besoin pluriannuel. Les services ordonnateurs réaliseront un inventaire physique des actifs immobiliers et mobiliers de l'organisme, les informations ainsi collectées seront transmises à l'agent comptable. Celui-ci procédera au rapprochement entre les données physiques et les données comptables et aux éventuelles corrections nécessaires à la fiabilisation complète du bilan. Ces travaux intégreront, s'il y a lieu, les financements externes associés.

Modèle de tableau des immobilisations

Rubriques et postes	Valeur brute au début de l'exercice	Augmentations		Diminutions		Valeur brute à la fin de l'exercice
		Par virement de poste à poste	Acquisitions Mises à disposition Transferts	Par virement de poste à poste	Cessions Mises au rebut	
Immobilisations incorporelles Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires Autres immobilisations incorporelles						
Immobilisations incorporelles en cours						
Immobilisations corporelles Terrains Constructions Installations techniques, matériels, et outillage Autres immobilisations corporelles						
Immobilisations corporelles en cours						
Immobilisations financières Prêts Dépôts et cautionnements versés Autres créances immobilisées						
TOTAUX						

Selon les catégories d'immobilisations, certaines informations spécifiques sont nécessaires.

- Immobilisations incorporelles

- Coûts de développement : indication des éléments constitutifs des coûts de développement (par exemple brevets, logiciels, site internet) et indication de la dérogation aux règles d'amortissement des coûts de développement si les durées d'amortissement pratiquées sont supérieures à 5 ans ;
- Immobilisations incorporelles en cours de production : pour chaque catégorie d'immobilisation, une information est fournie sur le montant des dépenses comptabilisées au titre des immobilisations incorporelles en cours de production.

- Immobilisations corporelles

- Les informations sont présentées selon les catégories d'immobilisations corporelles contrôlées par le CREPS. Si l'établissement est concerné, des paragraphes spécifiques sont notamment dédiés aux :
 - immobilisations mises à la disposition de l'organisme (dont les actifs reçus ou transférés dans le cadre de transferts entre entités du secteur public),
 - immobilisations contrôlées conjointement,
 - immobilisations antérieurement non comptabilisées en raison de situations particulières : les immobilisations corporelles faisant l'objet d'une opération de régularisation comptable et pour lesquelles l'établissement est confronté au cas exceptionnel d'impossibilité d'obtention d'une évaluation fiable de leur valeur d'entrée (valeur vénale ou coût de remplacement), une information appropriée, justifiant cette situation, est fournie dans l'annexe.

Le cas échéant, en fonction des informations disponibles et de leur significativité :

- Méthode comptable retenue pour les coûts estimés de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état de sites.
- Immobilisations corporelles en cours de production : pour chaque catégorie d'immobilisation, une information est fournie sur le montant des dépenses comptabilisées au titre des immobilisations corporelles en cours de production.
- Valeur comptable des immobilisations corporelles temporairement inutilisées ;
- Valeur brute comptable des immobilisations corporelles entièrement amorties et encore en usage ;
- Valeur brute comptable, les amortissements et éventuelles dépréciations, des immobilisations corporelles inutilisées et prêtes à être sorties du bilan.

- Amortissements et dépréciations de l'actif immobilisé

• Les amortissements

Pour chaque catégorie d'immobilisations, une information est fournie pour les actifs amortissables.

La durée d'amortissement utilisée sera précisée :

- Le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dotation aux amortissements ;
- La nature et l'incidence d'un changement d'estimation comptable ayant un impact significatif sur l'exercice en cours ou sur les exercices ultérieurs (durée de l'amortissement, valeur résiduelle, durée d'utilité ...).

Modèle de tableau des amortissements

Rubriques et postes	Cumulés début l'exercice	au de	Augmentations (Dotations de l'exercice)	Diminutions (amortissements afférents aux éléments de l'actif sortis)	Cumulés à la fin de l'exercice
Immobilisations incorporelles Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires Autres immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles Constructions Installations techniques, matériels, et outillage Autres immobilisations corporelles					
TOTAUX					

- Les dépréciations

Elles portent sur l'ensemble des actifs dont l'actif immobilisé.

Un actif ne fait l'objet d'un test de dépréciation que si, au cours de l'exercice, est intervenu un fait extraordinaire et ponctuel susceptible d'entraîner sa dépréciation.

Pour les dépréciations de montant significatif, comptabilisées ou reprises au cours de l'exercice, une information est fournie sur :

- Les événements et circonstances qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre la dépréciation ;
- Le montant de la dépréciation comptabilisée ou reprise ainsi que la méthode de calcul utilisée ;
- La valeur actuelle retenue : valeur vénale ou valeur d'usage ; si la valeur vénale est retenue, une information est donnée sur la base utilisée pour déterminer ce prix (par référence à un marché actif ou de toute autre façon) ;
- Si la valeur d'usage est retenue, les modalités de détermination de celle-ci doivent être indiquées ;
- Le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dépréciation.

Modèle de tableau des dépréciations

Rubriques et postes	Solde à l'ouverture de l'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises de l'exercice	Solde à la clôture de l'exercice
Dépréciations des immobilisations				
Dépréciations des stocks et en-cours				
Dépréciations des comptes de tiers				
Dépréciations des comptes financiers				
Total des dépréciations				

b) Stocks et en cours

L'annexe peut faire état des variations de stocks significatives. Le comptable s'attachera à dégager, si cela se justifie, les méthodes utilisées pour le suivi des stocks.

- Méthodes d'évaluation des stocks : évaluation du coût d'entrée des stocks acquis à titre onéreux, produits, acquis à titre gratuit, reçus à titre d'apport en nature, ...
- Méthodes de détermination du coût des stocks :
 - coût réel, pour les éléments identifiables (ou non fongibles),
 - premier entré - premier sorti ou coût moyen pondéré, pour les éléments interchangeables (ou fongibles),
 - méthode du coût standard ou méthode du prix de détail, pour les stocks produits par l'organisme.
- Méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations, leur montant par catégorie (dont les montants à l'ouverture et à la clôture).

Modèle de tableau des variations de stocks :

Numéro de compte	Nature des stocks et des en-cours	Solde à l'ouverture de l'exercice	Variations des stocks en augmentation (Entrées)	Variations des stocks en diminution (Sorties)	Solde à la clôture de l'exercice
31	Matières premières et fournitures				
32	Autres approvisionnements				
35	Stocks de produits				
34	En-cours de production de biens				
37	Stocks de marchandises				
	Total des stocks				

c) Créances

L'annexe présente une information sur les créances détenues par l'établissement en distinguant les créances par leur nature et leur échéance (moins d'un an ou plus d'un an). L'information fournie porte sur :

- Le type de créances et leur origine ;
- Les actions engagées pour le recouvrement ;
- Les montants des dépréciations éventuelles (comptabilisées ou reprises) ainsi que les méthodes utilisées ;
- Les décisions d'apurement de créances par nature de décision (admissions en non-valeur, remises gracieuses).

Modèle de tableau des créances :

Rubriques et postes	Montant	Degré de liquidité de l'actif	
		Échéance à 1 an au plus	Échéance à plus d'1 an
Créances de l'actif immobilisé - Prêts - Autres créances immobilisées			
Créances de l'actif circulant - Créances sur des entités publiques (état, autres entités publiques) des organismes internationaux et de l'Union européenne - Créances clients et comptes rattachés - Avances et acomptes versés sur commandes - Créances correspondant à des opérations pour comptes de tiers - Créances sur les autres débiteurs - Charges constatées d'avance			
TOTAUX			

d) Valeurs mobilières de placement

Une information est fournie sur la nature et le type de valeurs mobilières de placement détenues, la politique définie en matière de placement, le cadre législatif et réglementaire et les éventuelles dérogations obtenues en matière de gestion de trésorerie, la valeur de marché à la clôture des valeurs mobilières de placement, ainsi qu'une information sur les plus-values latentes, le cas échéant par catégorie de valeurs mobilières.

Concernant les valeurs mobilières de placement détenues, une information est fournie concernant :

- la nature / le type de valeurs mobilières de placement détenues,
- les méthodes d'évaluation appliquées,
- les méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations et leur montant par catégories,
- la valeur de marché à la clôture des valeurs mobilières de placement, ainsi qu'une information sur les plus-values latentes, le cas échéant par catégorie de valeurs mobilières.

e) Financements reçus

L'annexe présente les caractéristiques des principaux financements reçus (subventions de fonctionnement, financements externes d'actifs) dont l'organisme a bénéficié durant l'exercice, ainsi que celles des principaux financements en cours.

L'information présentée doit distinguer les différents financeurs. Ces informations peuvent être données sous forme de tableau.

L'état de suivi des financements externes de l'actif contient :

- Le solde des financements à l'ouverture, les mouvements de l'exercice et le solde à la date de clôture.
- Le détail des variations de valeurs des financements :
- Les reprises de financements selon le même rythme et la même durée que l'amortissement de l'actif financé ;
- Les reprises résultant d'éventuelles dépréciations d'actifs financés (selon le taux de financement) ;
- Les reconstitutions de financements résultant des reprises de dépréciations sur les actifs financés ;
- Les reprises résultant de sorties du bilan des actifs financés (cessions ou mises au rebut).

Modèle de tableau des financements de l'actif

Rubriques et postes	Cumul au début de l'exercice	Augmentations		Diminutions			Cumul à la fin de l'exercice
		Financements reçus	Financements reconstitués suite à la reprise de la dépréciation de l'actif financé	Reprise suite à l'amortissement de l'actif financé	Reprise suite à la dépréciation de l'actif financé	Reprise suite à la cession ou mise au rebut de l'actif financé	
FINANCEMENTS DE L'ACTIF PAR L'ÉTAT Financements non rattachés à un actif Financements rattachés à un actif							
FINANCEMENTS DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L'ÉTAT Financements non rattachés à un actif - Régions - Départements - Communes et groupements de communes - Autres entités publiques dont établissements publics - Union Européenne - Autres organismes - Autres Financements rattachés à un actif - Régions - Départements - Communes et groupements de communes - Autres entités publiques dont établissements publics - Union Européenne - Autres organismes - Autres							
TOTAUX							

f) Provisions

Pour chaque catégorie de provision pour risques et charges, une information est fournie concernant la nature, les méthodes de calcul et le montant des provisions constituées par l'établissement. Un modèle de tableau est proposé ci-après.

Ainsi, pour chaque catégorie de provision doivent être mentionnés :

- Les montants à l'ouverture et à la clôture ;
- Les provisions constituées au cours de l'exercice ;
- Les montants repris car utilisés au cours de l'exercice ;

- Les montants repris parce que devenus sans objet.

Pour les risques et charges provisionnés pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- La nature de l'obligation et l'échéance attendue des dépenses provisionnées ;
- La méthode d'évaluation retenue en cas d'utilisation d'une méthode d'évaluation statistique ;
- Les incertitudes relatives à l'évaluation ou aux échéances de ces dépenses, en précisant le cas échéant les hypothèses ayant conduit à l'estimation ;
- Le montant de tout remboursement attendu, ainsi que de l'actif comptabilisé au titre de ce remboursement...

Modèle de tableau des provisions

Rubriques et postes	Solde à l'ouverture de l'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises de l'exercice		Solde à la clôture de l'exercice
			Provision utilisée	Provision non utilisée	
Provisions pour risques Provisions pour litiges Provisions pour pertes de change Autres provisions pour risques					
Provisions pour charges Provisions pour gros entretien ou grandes révisions Provisions pour CET Provisions pour CET - Charges sociales et fiscales Provisions pour allocation perte d'emploi et indemnités de licenciement Autres provisions pour charges					
Total des provisions					

g) Dettes

L'annexe présente une information sur les dettes de l'établissement, classée selon la durée restant à courir jusqu'à leur échéance en distinguant les dettes à un an au plus, à plus d'un an et cinq ans au plus, et à plus de cinq ans.

Modèle de tableau des dettes

Rubriques et postes	Montant	Degré d'exigibilité du passif		
		Echéance à 1 an au plus	Echéance à plus d'1 an et 5 ans au plus	Echéance à plus de 5 ans
Dettes financières Dettes non financières - Dettes fournisseurs et comptes rattachés - Dettes fiscales et sociales - Avances et acomptes reçus - Dettes correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention) - Autres dettes non financières - Produits constatés d'avance				
TOTAUX				

7.2.3.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat

Dans cette catégorie de documents on trouvera notamment :

- l'état des charges et produits imputables à d'autres exercices ;
- l'état d'utilisation de la taxe d'apprentissage ;
- les résultats sur opérations faites en commun (GIE, GIP).

Sont également mentionnés en annexe les informations suivantes :

- Produits de fonctionnement et produits financiers
- S'ils sont significatifs, les produits relatifs à des exercices antérieurs ;
- Les prix de cession d'éléments d'actif ;
- Les reprises sur amortissements, dépréciations et provisions de montant relativement important (pour les provisions, indication des montants de provisions repris car utilisés et repris car non utilisés).
- Charges de fonctionnement et charges financières
- Montant détaillé des frais accessoires d'achat lorsqu'ils n'ont pas été enregistrés dans les comptes de charges par nature prévus à cet effet ;
- Si elles sont significatives, les charges relatives à des exercices antérieurs, notamment les charges afférentes aux annulations de titres ;
- Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ;
- Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions de montant relativement important.
- Si elles sont significatives, les charges relatives à des exercices antérieurs.

7.2.3.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus

Les entités doivent également fournir en annexe une information relative aux engagements et aux opérations hors bilan dès lors qu'ils sont significatifs et que leur connaissance est nécessaire à l'appréciation de la situation financière de l'entité.

Sont notamment à mentionner les montants des engagements financiers suivants :

- les avals, cautionnements et garanties ;
- les engagements en matière de pensions ou d'indemnités assimilées ;
- les engagements assortis de sûretés réelles ;
- les engagements consentis de manière conditionnelle.

7.2.3.3.6. Divers autres éléments d'information utiles

Personnels en fonction au sein de l'établissement au cours de l'exercice (hors emplois vacataires)

- liste des personnels rétribués sur le budget du CREPS (grade, fonction, date arrivée, date départ...), en distinguant :
 - o le tableau des agents titulaires
 - o le tableau des agents non titulaires
- liste des personnels permanents affectés au CREPS et rémunérés par la région.

Personnels mis à disposition au cours de l'exercice (mise à disposition sortante), le cas échéant

- produits de fonctionnement provenant de la mise à disposition des personnels mis à disposition

Événements postérieurs à la clôture

- information relative aux événements postérieurs à la clôture de l'exercice (événements qui se sont produits entre la date de clôture de l'exercice, soit le 31/12/N, et la date d'arrêté des comptes).

La date d'arrêté des comptes est mentionnée dans l'annexe, afin que le lecteur des états financiers puisse déterminer quelle est la période couverte par l'information donnée à ce titre dans l'annexe des comptes.

7.2.3.3.7. Tableau de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice

Il doit permettre à partir d'une analyse des résultats de l'exercice, des dotations aux amortissements ou aux provisions, de déterminer la capacité d'autofinancement dégagée par la gestion de l'année concernée.

7.2.4. LA BALANCE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

Elle reprend la totalité des opérations de l'exercice en ce qui concerne les valeurs inactives (tickets repas, etc.) et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie. Elle indique les différents mouvements d'entrée (achats, impression, etc.) et de sortie (ventes, destruction, remplacement, etc.).

Sont considérées comme valeurs inactives :

- certaines valeurs, autres que numéraire (ex : objets précieux appartenant à des tiers), n'entrant pas dans le patrimoine de l'organisme et qui ne doivent donc pas être comprises dans les éléments de la situation active et passive de l'organisme ;
- des supports de différente nature, qui n'acquièrent de valeur nominale que lorsqu'ils sont mis en circulation pour la rémunération d'une prestation de service de l'établissement (tickets de cantine, droits d'entrée, cartes de photocopie, etc.).

Les valeurs inactives sont comptabilisées pour un montant déterminé comme suit, quelle que soit l'opération dont elles sont l'objet :

- timbres, tickets et carte d'abonnement divers : valeur faciale ou valeur d'émission définie par l'organe délibérant de l'organisme;
- objets précieux : 1 € par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 € unitaire.

La comptabilisation des valeurs inactives est précisée au commentaire du compte 86 du titre 3.

7.3. ARRÊTÉ DU COMPTE FINANCIER

Avant l'expiration du 4^e mois suivant la clôture de l'exercice, soit avant le 30 avril, le conseil d'administration arrête le compte financier présenté par le directeur du CREPS après avoir entendu l'agent comptable.

Le dossier relatif au compte financier comprend :

A/ le compte financier composé des pièces suivantes :

1/ la balance définitive des comptes du Grand livre,

2/ les tableaux de l'exécution budgétaire comprenant :

- tableau 1 : présentation des emplois (pour vote du conseil d'administration)
- tableau 2 : compte de résultat et évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote du conseil d'administration)
- tableau 3 : budget par destination et par origine (pour information du conseil d'administration)
- tableau 4 : plan de trésorerie (pour information du conseil d'administration)
- tableau 5 : opérations pour compte de tiers (pour information du conseil d'administration)
- tableau 6 : opérations pluriannuelles (prévisions) (pour information du conseil d'administration)
- tableau 7 : tableau d'équilibre charges régionales / droit à compensation
- tableau 8 : compte de résultat prévisionnel détaillé
- tableau 9 : tableau de financement prévisionnel détaillé.

Ces tableaux sont décrits au paragraphe 2.2.1 partie « description générale des tableaux ».

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – A12 TABLEAUX ANNEXES « COMPTE FINANCIER »

3/ le bilan,

4/ le compte de résultat,

Les modèles de bilan et de compte de résultat sont présentés en annexe avec les comptes associés aux différentes rubriques.

5/ l'annexe (cf § 7.2.4 du présent titre)

6/ la balance des comptes de valeurs inactives,

7/ les tableaux d'exécution relatifs aux charges régionales,

8/ le tableau d'évolution du fonds de roulement sur les 5 dernières années,

B/ le rapport de l'ordonnateur sur le compte financier ;

C/ l'analyse de la situation financière par l'agent comptable.

=> VOIR PARTIE TABLEAUX ANNEXES – TABLEAUX ANNEXES « COMPTE FINANCIER »

Un dossier synthétique de présentation du compte financier, pouvant être transmis par voie dématérialisée le cas échéant, est communiqué aux membres du conseil d'administration au moins huit jours avant la séance au cours de laquelle il sera examiné [article R114-9 du code du sport]. L'intégralité du dossier reste communicable sur demande expresse ou consultable sur place.

Ce dossier synthétique sera constitué des pièces suivantes :

A/ compte financier :

1/ les tableaux de l'exécution budgétaire (dont le tableau de l'autorisation d'emplois),

2/ le bilan,

3/ le compte de résultat,

4/ l'annexe

5/ les tableaux d'exécution relatifs aux charges régionales,

B/ le rapport de l'ordonnateur sur le compte financier ;

C/ l'analyse de la situation financière par l'agent comptable.

Le rapport de l'ordonnateur sur le compte financier (ou rapport de gestion) est établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé. Il commente les données figurant dans le compte financier. Ce rapport décrit et explique les évolutions dans les recettes constatées sur l'exercice, les mouvements de crédits significatifs, et les replace dans le contexte des missions, de la stratégie et de la gestion de l'organisme. Il doit être de nature à éclairer les membres du conseil d'administration, et les autorités de tutelle, sur les motifs et les conséquences des activités de gestion de l'exercice écoulé.

7.4. PRODUCTION DU COMPTE FINANCIER

7.4.1. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR CHIFFRES

Accompagné éventuellement des observations du conseil d'administration consignées dans le relevé des délibérations, et de celles de l'agent comptable, le compte financier sur chiffres est transmis par le directeur du CREPS à la région et au recteur de région académique (à la DRAJES) dans un délai de 30 jours suivant son adoption. Il est transmis dans les mêmes délais au ministre chargé des sports pour information (Art. R.114-37 du code du sport).

7.4.2. PRODUCTION DU COMPTE FINANCIER SUR PIÈCES

7.4.2.1. Production du compte financier

Avant l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice, l'agent comptable produit le compte financier et les pièces annexes nécessaires (Art. R.114-37 du code du sport).

Cet envoi comprend les documents suivants :

a) documents relatifs à la comptabilité générale :

- compte de résultat de l'exercice,
- bilan,
- annexe des comptes annuels,
- état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés,
- balance définitive des comptes,
- balance des comptes des valeurs inactives,

- états de développement des soldes des comptes d'immobilisation (classe 2) et comptes de tiers (classe 4),
- délibération de l'organe délibérant relative au compte financier,
- procès-verbal de caisse et de portefeuille ;
- b) documents relatifs au budget de l'organisme :
 - délibérations de l'organe délibérant et décisions relatives au budget initial et, le cas échéant, aux budgets rectificatifs ;
- c) rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé ;
- d) le cas échéant, dossiers de réquisition de l'exercice écoulé ;
- e) documents relatifs à la nomination de l'agent comptable lorsque sa nomination intervient entre deux transmissions du compte financier :
 - acte de nomination,
 - acte de prestation de serment,
 - procès-verbal d'installation et pièces annexes,
 - le cas échéant, les réserves formulées sur la gestion de son prédécesseur ;
- f) documents relatifs à la cessation de fonctions de l'agent comptable au cours de l'exercice écoulé :
 - procès-verbal de remise de service,
 - certificat constatant la libération du cautionnement,
 - procuration de l'agent comptable précédent à l'agent comptable arrivant autorisant celui-ci à signer le compte financier ainsi qu'à répondre aux éventuelles observations de la Cour des comptes ;
- g) copie des rapports d'audit financiers et comptables notifiés au cours de l'exercice

Ces documents sont produits par voie dématérialisée via une application dématérialisée de la DGFIP pour mise à disposition à la Cour. L'agent comptable transfère tous les fichiers et scelle (signature électronique embarquée) le compte financier et les documents annexés précités. Les pièces justificatives associées au compte financier sont conservées au sein de l'établissement. Elles doivent être archivées afin de permettre de répondre à toute sollicitation de la Cour pendant toute la période de mise en jeu de la responsabilité des gestionnaires publics.

7.4.2.2. Défaut de présentation du compte financier dans les délais prescrits

La Cour des comptes peut condamner l'agent comptable à l'amende pour retard dans la production des comptes (article L.231-10 du code des juridictions financières). Le délai de reddition du compte financier à la CRC est fixé au 30 juin qui suit la clôture de l'exercice auquel il se rapporte par l'article R114-37 du code du sport.

Dans le cas où l'agent comptable n'établit pas le compte financier de l'établissement dans les délais fixés, un agent commis d'office chargé de la reddition des opérations peut être désigné pour le faire en son lieu et place. L'agent commis d'office est nommé dans les mêmes conditions que celles régissant la nomination de l'agent comptable défaillant. Sa désignation peut être demandée notamment par le commissaire du Gouvernement près une chambre régionale ou territoriale des comptes. Le comptable commis d'office perçoit une rétribution qui lui est versée par l'organisme public qui rémunère ou indemnise le comptable défaillant (décret n°2007-1276 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés).

Le taux et les modalités de liquidation de cette rétribution sont fixés par le décret du 27 août 2007 précité. La rétribution due au commis d'office est indépendante des amendes qui peuvent être infligées au comptable défaillant.

7.5. L'EXAMEN DE LA GESTION DES CREPS

La chambre régionale et territoriale des comptes procède à la vérification des pièces du compte financier pour préparer le jugement des comptes (article R.231-2 du code des juridictions financières) relevant du contrôle juridictionnel et situés dans son ressort.

Le contrôle du compte ou d'une série de comptes d'un ou de plusieurs exercices est notifié au comptable et aux ordonnateurs en fonction.

La chambre régionale et territoriale des comptes est habilitée à contrôler la gestion du CREPS par l'ordonnateur.

Lorsqu'elle engage cette procédure, elle en informe l'ordonnateur.

La chambre régionale et territoriale des comptes est habilitée à se faire communiquer tous documents, de quelque nature que ce soit, relatifs à la gestion des CREPS (article L.241-1 et suivants du code des juridictions financières) à procéder à toutes demandes de renseignement, notamment à entendre tout agent de l'État dont l'audition est jugée nécessaire, à diligenter toutes enquêtes ou expertises. A ce titre, elle peut se faire communiquer les rapports des services d'inspection. L'instruction conduite, dans le cadre de la préparation du rapport provisoire et confidentiel, est menée avec, en particulier, l'ordonnateur dont la gestion est contrôlée (article L.241-6 du code des juridictions financières).

Les observations qu'elle est susceptible d'adresser à l'ordonnateur ne peuvent l'être qu'après un entretien préalable avec celui-ci ou avec celui qui était en fonction au cours de l'exercice examiné. Lorsque des observations sont formulées, l'ordonnateur concerné, dispose d'un délai de deux mois pour remettre au greffe de la chambre régionale des comptes une réponse écrite. Les observations définitives sur la gestion sont arrêtées par la chambre régionale des comptes après l'audition, à sa demande, de l'ordonnateur et de toute autre personne nominativement ou explicitement mise en cause.

La chambre régionale et territoriale des comptes arrête ses observations définitives sous la forme d'un rapport d'observations qui est communiqué notamment à l'ordonnateur. Celui-ci dispose d'un délai d'un mois pour y apporter des réponses qui seront consignées dans le rapport définitif.

Le rapport d'observations définitif est communiqué par l'ordonnateur au conseil d'administration de l'établissement, dès sa plus proche réunion. Il fait l'objet d'une inscription à l'ordre du jour et il est joint à la convocation adressée à chacun des membres du conseil d'administration et donne lieu à un débat (article L.243-5 du code des juridictions financières).

Il peut éventuellement faire l'objet d'une demande en rectification.

Il est communiqué au représentant de l'État et au DDFIP et peut être transmis, si la chambre régionale et territoriale des comptes l'estime utile, à la Région.

Si, à l'occasion de ses contrôles, la chambre régionale des comptes découvre des faits de nature à motiver l'ouverture d'une action pénale, le procureur de la République ainsi que le garde des sceaux en sont avisés.

PARTIE TABLEAUX ANNEXES

ANNEXE 1 – NOMMENCLATURE PAR DESTINATION

code mission	destination	code activité	activité
1	FORMATION	11	Formations nationales "PNFO" hors formation agents de l'Etat
		12	Formation professionnelle initiale et continue des cadres d'Etat (partie de la PNFO)
		13	Formations régionales (PRFO)
2	SPORT DE HAUT NIVEAU	21	Parcours de Performance Fédéral (PPF)
		22	Maison Régionale de la performance (MRP)
		23	Contributions au Réseau Grand INSEP (RGI)
		24	Accueils ponctuels
3	SANTE	31	Activités médicales et paramédicales HN
		32	Activités médicales et paramédicales autres publics
		33	Sport santé
4	ACCUEIL	41	Accueil autres sportifs
		42	Stages sportifs et compétitions
		43	Activités de jeunesse, activités associatives et activités d'accueil ponctuelles
		44	Actions et événements divers
5	RECHERCHE	51	Pôles Ressources Nationaux (PRN)
		52	Recherche et expertise
6	RELATIONS INTERNATIONALES	61	Projets européens
		62	Conventions de coopération et échanges bilatéraux
7	FONCTIONS SUPPORT	71	Administration générale
		72	Logistique , maintenance et entretien
		73	Communication et systèmes d'informations

ANNEXE 2 – REPARTITION DES CHARGES ETAT-REGION

Dépenses de fonctionnement : Notice de répartition Etat-Région

NOTICE TABLEAU 1 : répartition des charges de fonctionnement entre région et Etat

	REGION	ETAT
Compte 60 : Achats (sauf 603)	Compte 60 : toutes les dépenses du compte 60 sauf celles à la charge de l'Etat (compte 602, 606)	Compte 602 achats d'autres approvisionnements et 606 Achats non stockés de fournitures, à titre d'exemple : > fournitures et petit matériel du centre médical : pharmacie, fournitures nécessaires aux examens et aux soins ... > fournitures et matériels liés aux missions pédagogiques : petit matériel sportif non pris en charge par les fédérations (ballons, cerceaux, plots, chronomètres, tapis, poids musculation, balle de tennis, vélos, vêtements, etc.), petit matériel et mobilier non immobilisable dans les internats, fournitures liés à l'activité recherche et formation (petit matériel audiovisuel, matériel de secourisme, chevalets...) > fournitures administratives (toutes)
Compte 61: services extérieurs	Compte 611 sous-traitance générale : toutes les dépenses du compte sauf celles à la charge de l'Etat	Compte 611 sous-traitance générale : dépenses de sous-traitance liées aux missions exercées au nom de l'Etat et à la charge de l'Etat (art L.114-2 et L.114-4)
	Compte 612 redevance de crédit-bail : toutes les dépenses du compte	
	Compte 613 locations : toutes les dépenses du compte <i>sauf location matériel informatique</i>	Compte 613 locations : <i>location matériel informatique (dont copieurs multifonctions)</i>
	Compte 614 charges locatives et de copropriété : toutes les dépenses du compte	
	Compte 615 travaux d'entretien et de réparation : toutes les dépenses du compte <i>sauf matériel informatique</i>	Compte 615 travaux d'entretien et de réparation : <i>dépenses de maintenance du matériel informatique</i>
	Compte 616 prime d'assurance : assurance des véhicules et des bâtiments	Compte 616 prime d'assurance : Assurance liées au personnels, stagiaires et sportifs

		Compte 618 divers : toutes les dépenses, à titre d'exemple abonnements, ouvrages, bibliothèque pour les internes, documentation technique et administrative, frais de colloques, séminaires et conférences...
Compte 62 : autres services extérieurs		Compte 622 rémunération d'intermédiaires et honoraires : toutes les interventions liées aux missions exercées au nom de l'Etat et à la charge de l'Etat (art L. 114-2 et L.114-4)
		Compte 623 publicité, publications, relations publiques : toutes les dépenses
		Compte 624 transport de biens et transport collectifs du personnel : toutes les dépenses
		Compte 625 déplacements missions réceptions : toutes les dépenses
		Compte 626 frais postaux et frais de télécommunication : toutes les dépenses
		Compte 627 Frais bancaires et assimilés : toutes les dépenses
	Compte 6282 blanchissage	
		Compte 6283 formation continue du personnel de l'établissement
	Compte 6286 : contrats de nettoyage	
		Compte 6287 frais de recrutement de personnels
	Compte 6288 autres prestations extérieures divers : toutes les dépenses sauf celles à la charge de l'Etat (notamment 62885)	Compte 6288 autres prestations extérieures divers : dépenses liées aux missions exercées au nom de l'Etat et à la charge de l'Etat (art L.114-2 et L.114-4), et notamment 62885 facturation des payes à façon
Compte 63 : impôt taxes et versements assimilés	Impôts et taxes <u>non liés aux rémunérations</u> (redevance audiovisuelle, taxe foncière et autres impôts locaux...) : comptes 635 et 637 (hors 6373)	Charges fiscales, taxes et impôts liés aux rémunérations (comptes 631 à 633 et compte 6373 contribution FIPHP)

Cette notice permet de déterminer le périmètre des dépenses de fonctionnement à la charge des régions, qui font l'objet d'un droit à compensation.

Dépenses d'équipement : Notice de répartition Etat-Région

NOTICE TABLEAU 2 - Répartition des dépenses d'équipement entre région et Etat

		REGION	ETAT
		Art L 114-5 la région a la charge de (...) l'acquisition des équipements des CREPS à l'exception des matériels et logiciels mentionnés au 3° de l'art L114-4 (...)	Art L114-4 3° : acquisition et maintenance des matériels informatiques et les logiciels prévus pour leur mise en service pour l'exercice des missions de l'Etat
Art L114-5 3° et L114-4 3°	Compte 203 : <i>Frais de recherche et de développement</i>		Compte 203 : <i>toutes les dépenses</i>
	Compte 205 : concession et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires	Compte 205 : <i>toutes les dépenses du compte 205 sauf logiciels de base (master) et les logiciels missions Etat (administration générale, activités pédagogiques, haut niveau, médical) (comptes 20531 et 20532)</i>	Compte 205 : <i>dépenses des comptes 20531 et 20532 pour les logiciels de base (master) et les logiciels missions Etat (administration générale, activités pédagogiques, haut niveau, médical)</i>
	Compte 215 : installations techniques matériels et outillage Compte 218 : autres immobilisations corporelles	Comptes 215 à 218 : toutes les dépenses exceptées celles du compte 21832	Compte 21832 : matériel informatique, toutes les dépenses
	Compte 231 : <i>immobilisations corporelles en cours</i>	Comptes 2315 et 2318 : <i>toutes les dépenses, sauf matériel informatique</i>	Compte 2318 : <i>matériel informatique</i>
	Compte 232 : <i>immobilisations incorporelles en cours</i>	Compte 2325 : <i>toutes les dépenses sauf logiciels de base (master) et les logiciels missions Etat (administration générale, activités pédagogiques, haut niveau, médical)</i>	Compte 2325 : <i>les dépenses pour les logiciels de base (master) et les logiciels missions Etat (administration générale, activités pédagogiques, haut niveau, médical)</i>
Cette notice permet de recenser les dépenses d'équipement qui sont à la charge des régions et qui font l'objet d'un droit à compensation.			

Dépenses d'investissement : Notice de répartition Etat-Région

NOTICE TABLEAU 3 - répartition des dépenses immobilisées : dépenses de construction, reconstruction, extension et grosses réparation

		REGION	ETAT
Art L.114-1°	Compte 212 : agencements, aménagement de terrains Compte 213 : constructions Compte 214 : constructions sur sol d'autrui Comptes 2311, 2313, 2314 : immobilisations en cours	Art L.114-5 1° "la région a la charge de la construction, la reconstruction, de l'extension et les grosses réparations des locaux et des infrastructures des CREPS ..." Comptes 212 à 214 et 2311 à 2314 : toutes les dépenses	

Cette notice permet de recenser les dépenses d'investissement visées à l'article L.114-5 1° qui sont à la charge de la région.
Ces charges transférées font l'objet d'un droit à compensation.

Annexe 3 - BUDGET INITIAL

TABLEAU 1
Présentation des emplois
BUDGET INITIAL 20xx

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau de présentation des emplois

	Autorisation d'emplois			
	N-3 (exécution)	N-2 (exécution)	N-1 (autorisation)	BI (autorisation)
Emplois rémunérés par l'organisme en ETP				
Emplois rémunérés par l'organisme en ETPT				

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Pour information : tableau détaillé des emplois rémunérés par l'organisme et des autres charges de personnel

	TOTAL DES EMPLOIS DANS L'ORGANISME		
	TITULAIRES ET CONTRACTUELS		
	ETPT	ETP	charges de personnel *
EMPLOIS REMUNERES PAR L'ORGANISME (1 + 2 + 3 + 4)	0,00	0,00	0,00
1 - TITULAIRES	0,00	0,00	0,00
* Titulaires Fonction publique ø en fonction dans l'organisme ø en fonction dans une autre personne morale			
2 - CONTRACTUELS	0,00	0,00	0,00
* Contractuels de droit public ø CDI ø CDD (dont AED) . Titulaires détachés sur contrat auprès de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)			
* Contractuels de droit privé ø CDI ø CDD			
3 - CONTRATS AIDES			
4 - AUTRES CHARGES DE PERSONNEL (autres agents rémunérés à l'acte, à la tâche, prestations sociales, allocations diverses...)			

* Charges de personnel correspondant à celles inscrites au compte de résultat de l'organisme. Le total des charges de personnel mentionné dans le tableau ci-dessus doit être égal au montant total des charges de personnel figurant dans le compte de résultat.

Pour information : tableau détaillé des emplois rémunérés par d'autres personnes morales (hors agents région) (mises à disposition entrantes)

	EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME NON REMUNERES PAR LUI	
	ETPT ***	
EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES PERSONNES MORALES (7 + 8)	0,00	0,00
5 - EMPLOIS REMBOURSES PAR L'ORGANISME		
6 - EMPLOIS NON REMBOURSES PAR L'ORGANISME		

*** Nombre d'emplois en ETPT non décomptés dans la présentation des emplois de l'organisme soumise au vote de l'organe délibérant et charges de fonctionnement afférentes au sein du budget du CREPS.

TABLEAU 2

Compte de résultat et état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

BUDGET INITIAL 20xx

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants budget N-1 *	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N	PRODUITS	Montants budget N-1 *	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N
Personnel				Subventions de l'État (fonctionnement annuel)			
dont charges de pensions civiles **				Autres subventions de l'État			
Fonctionnement autre que les charges de personnel				Fiscalité affectée			
				Subventions de la région			
Intervention (le cas échéant)				Autres subventions			
				Autres produits			
TOTAL DES CHARGES (1)	0,00	0,00	0,00	TOTAL DES PRODUITS (2)	0,00	0,00	0,00
				dont ressources propres ***			
Résultat : bénéfice (3) = (2) - (1)	0,00	0,00	0,00	Résultat : perte (4) = (1) - (2)	0,00	0,00	0,00
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat (1) + (3) = (2) + (4)	0,00	0,00	0,00	TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat (1) + (3) = (2) + (4)	0,00	0,00	0,00

* Préciser la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté

** Il s'agit des sous catégories de comptes présentant les contributions employeur au CAS Pensions

*** Elles comprennent notamment les dons et legs, les contributions des collectivités publiques versées au titre des prestations réalisées par le centre, le produit de la vente des services, de la taxe d'apprentissage, des conventions de formation professionnelle et le produit de l'aliénation des biens propres, ainsi que les ressources provenant des prestations du service de restauration et d'hébergement (art. R.114-20 III code du sport)

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants budget N-1	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N
Résultat de l'exercice : bénéfice (3) ou perte (-4)	0,00	0,00	0,00
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- produits de cession d'éléments d'actifs			
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs			
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0,00	0,00	0,00

Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

EMPLOIS	Montants budget N-1	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N	RESSOURCES	Montants budget N-1	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N
Insuffisance d'autofinancement	0,00	0,00	0,00	Capacité d'autofinancement	0,00	0,00	0,00
Investissements				Financement de l'actif par l'État			
				Financement de l'actif par des tiers autres que l'État			
				Autres ressources			
Remboursement des dettes financières				Augmentation des dettes financières			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0,00	0,00	0,00	TOTAL DES RESSOURCES (6)	0,00	0,00	0,00
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6) - (5)	0,00	0,00	0,00	Diminution du fonds de roulement (8) = (5) - (6)	0,00	0,00	0,00

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie

	Montants budget N-1	Montants prévision d'exécution N-1	Montants budget initial N
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0,00	0,00	0,00
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0,00	0,00	0,00
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II) *			
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT			
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT			
Niveau final de la TRESORERIE	0,00	0,00	0,00

* Montant correspondant à la variation de trésorerie annuelle du tableau 4 "plan de trésorerie"

TABLEAU 3
Budget par destination et par origine
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des charges et des immobilisations décaissables par destination

Budget	Charges / immobilisations de l'organisme				
	Personnel	Fonctionnement	Intervention (le cas échéant)	Investissement	TOTAL
Formation					0,00
Sport de haut niveau					0,00
Santé					0,00
Accueil					0,00
Recherche					0,00
Relations internationales					0,00
Fonctions support					0,00
Total	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Tableau des produits et ressources encaissables par origine

Budget	Produits / ressources de l'organisme						
	Subventions de l'État (fonct. annuel)	Autres subventions de	Fiscalité affectée	Subventions de la région	Autres subventions	Autres produits / ressources	TOTAL
Formation							0,00
Sport de haut niveau							0,00
Santé							0,00
Accueil							0,00
Recherche							0,00
Relations internationales							0,00
Fonctions support							0,00
Total	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

TABLEAU 4
Plan de trésorerie
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre	TOTAL Variation de trésorerie annuelle
(1) SOLDE INITIAL (début de mois)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
ENCAISSEMENTS													
Produits	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subventions de l'État (fonctionnement annuel)													0,00
Autres subventions de l'État													0,00
Fiscalité affectée													0,00
Subventions de la région													0,00
Autres subventions													0,00
Autres produits													0,00
Ressources	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Financement de l'actif par l'État													0,00
Financement de l'actif par des tiers autres que l'État													0,00
Autres ressources													0,00
Autres encaissements (opérations au nom et pour le compte de tiers) *	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA encaissée													0,00
Dispositifs d'intervention pour compte de tiers													0,00
Autres opérations gérées au nom et pour le compte de tiers													0,00
Autres encaissements													0,00
A. TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DECAISSEMENTS													
Charges	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Personnel													0,00
Fonctionnement autre que les charges de personnel													0,00
Intervention (le cas échéant)													0,00
Emplois	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Investissements													0,00
Remboursements des dettes financières													0,00
Autres décaissements (opérations au nom et pour le compte de tiers) *	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA décaissée													0,00
Dispositifs d'intervention pour compte de tiers													0,00
Autres opérations gérées au nom et pour le compte de tiers													0,00
Autres décaissements													0,00
B. TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(2) SOLDE DU MOIS = A - B	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SOLDE CUMULE (1) + (2)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

* Les encaissements correspondent au montant de la colonne « crédit » du tableau 5. Les décaissements correspondent au montant de la colonne « débit » du tableau 5.

Variation de trésorerie annuelle

TABLEAU 5
Opérations pour compte de tiers
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débits (c1) (décaissements)	Crédits (c2) (encaissements)
Opération 1	4...			
	4...			
Opération 2	4...			
	4...			
Opération ...	4...			
	4...			
TOTAL			-	-

N.B. : Dans l'hypothèse d'un écart entre les crédits et les débits d'un même compte, l'opération concernée devra faire l'objet d'une explication spécifique.

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - prévision
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Prévision d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

Opération	Nature	Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements nouveaux prévus en N *	TOTAL des engagements exécutés ou prévus en N *	Charges/immo exécutés les années antérieures à N	Charges/immo nouveaux prévus en N	TOTAL des charges/immo exécutés ou prévus en N	Engagements prévus en N+1 *	Charges/immo prévus en N+1	Engagements prévus en N+2 *	Charges/immo prévus en N+2	Engagements prévus > N+2 *	Charges/immo prévus > N+2
		(1)												
Op. 1	Personnel				0,00			0,00						
	Fonctionnement				0,00			0,00						
	Intervention				0,00			0,00						
	Investissement				0,00			0,00						
	Total Op.1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Op.2	Personnel				0,00			0,00						
	Fonctionnement				0,00			0,00						
	Intervention				0,00			0,00						
	Investissement				0,00			0,00						
	Total Op.2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total personnel	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total fonctionnement	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total intervention	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total investissement	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

* Facultatif

B - Prévisions de ressources (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Prévision N		Prévisions en N+1 et suivantes		
		Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources prévues en N	Ressources prévues en N+1	Ressources prévues en N+2	Ressources prévues > N+2
Op. 1		(14)	(15)	(16)	(17)	(18)	(19)
	Financement de l'Etat*						
	Financement de la région						
	Autres financements publics						
	Autres financements**						
Op. 2	Total Op.1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Financement de l'Etat*						
	Financement de la région						
	Autres financements publics						
	Autres financements**						
	Total Op.2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total financement de l'Etat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total financement de la région	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total autres financements publics	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total autres financements	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

* dont fiscalité affectée

** dont ressources propres

TABLEAU 7
Equilibre charges régionales / droit à compensation
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DELIBERANT

Rappel des modalités de calcul du droit à compensation

	CF N-3	CF N-2	BI / BR (N-1)	BI (N)
A - montant réglementaire garanti des ressources propres dédiées aux charges relevant de la région :				
B - pourcentage réglementaire garanti des ressources propres dédiées aux charges de la région :				
C - montant prévisionnel des ressources propres :				
D - montant des ressources propres dédiées aux charges relevant de la région calculé par application du pourcentage garanti [(B) * (C)] :	0,00	0,00	0,00	0,00
E - montant des ressources propres dédiées aux charges de la région [plus grande des deux valeurs (A) et (D)] :	0,00	0,00	0,00	0,00

Tableau d'équilibre

CHARGES RELEVANT DE LA REGION	CF N-3	CF N-2	BI / BR (N-1)	BI (N)
1 - Fonctionnement	0,00	0,00	0,00	0,00
compte 60				
compte 61				
compte 62				
compte 63 (hors rémunération)				
2 - Equipement	0,00	0,00	0,00	0,00
Compte 20				
Compte 21 (hors informatique)				
Compte 23 (hors informatique)				
F - TOTAL DES CHARGES (1) + (2)	0,00	0,00	0,00	0,00
G- SUBVENTION REGION				

EQUILIBRE RESSOURCES - CHARGES + SUBVENTION REGION [(E) - (F) + (G)]	0,00	0,00	0,00	0,00

TABLEAU 8
Compte de résultat prévisionnel détaillé
BUDGET INITIAL 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

N° des comptes	Intitulés des comptes de charges	Exécution CF (N-2)	Estimation BI / BR (N-1)	BI (N)	pour information		N° des comptes	Intitulés des comptes de produits	Exécution CF (N-2)	Estimation BI / BR (N-1)	BI (N)
					Etat	Région					
60	Achats et variation de stocks	0,00	0,00	0,00			70	Ventes	0,00	0,00	0,00
601	Achats stockés - Matières premières et fournitures						701	Ventes de produits intermédiaires et finis			
602	Achats stockés - Autres approvisionnements						703	Vente de produits résiduels			
603	Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)						705	Etudes			
605	Achats de travaux et services incorporés aux produits						706	Prestations de service			
606	Achats non stockés de matières et fournitures						707	Ventes de marchandises			
607	Achats de marchandises						708	Produits des activités annexes			
609	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats						709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement			
61	Services extérieurs	0,00	0,00	0,00			71	Variation d'inventaire	0,00	0,00	0,00
611	Sous-traitance générale						713	Variation des stocks de produits			
612	Redevances de crédit-bail										
613	Locations										
614	Charges locatives et de copropriété										
615	Travaux d'entretien et de réparations										
616	Primes d'assurances										
617	Etudes et recherches										
618	Divers										
619	RRRO sur services extérieurs										
62	Autres services extérieurs	0,00	0,00	0,00			72	Production immobilisée	0,00	0,00	0,00
621	Personnel extérieur à l'établissement						721	Production immobilisée - immobilisations incorporelles			
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires						722	Production immobilisée - immobilisations corporelles			
623	Publicité, publications, relations publiques										
624	Transports de biens et transports collectifs de personnes										
625	Déplacements, missions et réceptions										
626	Frais postaux et de télécommunications										
627	Frais bancaires et assimilés										
628	Charges externes diverses										
629	RRRO sur autres services extérieurs										
63	Impôts taxes et versements assimilés	0,00	0,00	0,00							
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)										
632	Charges fiscales sur congés à payer										
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)										
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration fiscale)										
636	Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)										
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)										
64	Charges de personnel	0,00	0,00	0,00			74	Subvention d'exploitation	0,00	0,00	0,00
641	Rémunération du personnel salarié						741	État			
							742	Région			
							744	Collectivités territoriales (hors Région), organismes publiques et organismes internationaux			
645	Charges de sécurité sociale et de prévoyance <i>dont cotisations patronales au CAS Pensions</i>										
647	Autres charges sociales										
648	Autres charges de personnel						748	Autres subventions d'exploitation			
649	Produit d'impôts (CICE)										
65	Autres charges de gestion courante	0,00	0,00	0,00			75	Autres produits de gestion courante	0,00	0,00	0,00
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés...						751	Redevances pour concessions, brevets, licences			
652	Contributions au groupement comptable						752	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles			
653	Charges spécifiques et aides financières						753	Produits d'intervention pour compte propre			
654	Pertes sur créances irrécouvrables						754	Ressources liées à la générosité du public			
655	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun						755	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun			
656	Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés						756	Produits des cessions d'éléments d'actif			
							757	Produits spécifiques			
658	Charges diverses de gestion courante						758	Produits divers de gestion courante			
66	Charges financières	0,00	0,00	0,00			76	Produits financiers	0,00	0,00	0,00
661	Charges d'intérêts						762	Revenus des prêts			
							764	Revenus des valeurs mobilières de placement			
666	Perte de change						766	Gains de change			
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement						767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement			
668	Autres charges financières						768	Autres produits financiers			
68	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	0,00	0,00	0,00			78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	0,00	0,00	0,00
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles						781	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - produits d'exploitation			
6813	Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs										
6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation										
6816	Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles										
6817	Dotations aux dépréciations des actifs circulants										
686	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et provisions charges financières						786	Reprises sur dépréciations et provisions - produits financiers			
69	Impôts sur les bénéfices et assimilés	0,00	0,00	0,00			79	Transferts de charges	0,00	0,00	0,00
695	Impôts sur les bénéfices						791	Transferts de charges de fonctionnement			
							796	Transferts de charges financières			
	Total des charges *	0,00	0,00	0,00				Total des produits *	0,00	0,00	0,00
	<i>dont répartition des charges Etat / région</i>										
	Excédent de l'exercice	0,00	0,00	0,00				Déficit de l'exercice	0,00	0,00	0,00

* Montants correspondants aux totaux charges/ produits du tableau 2

TABLEAU 9
Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale détaillé
BUDGET INITIAL 20xx

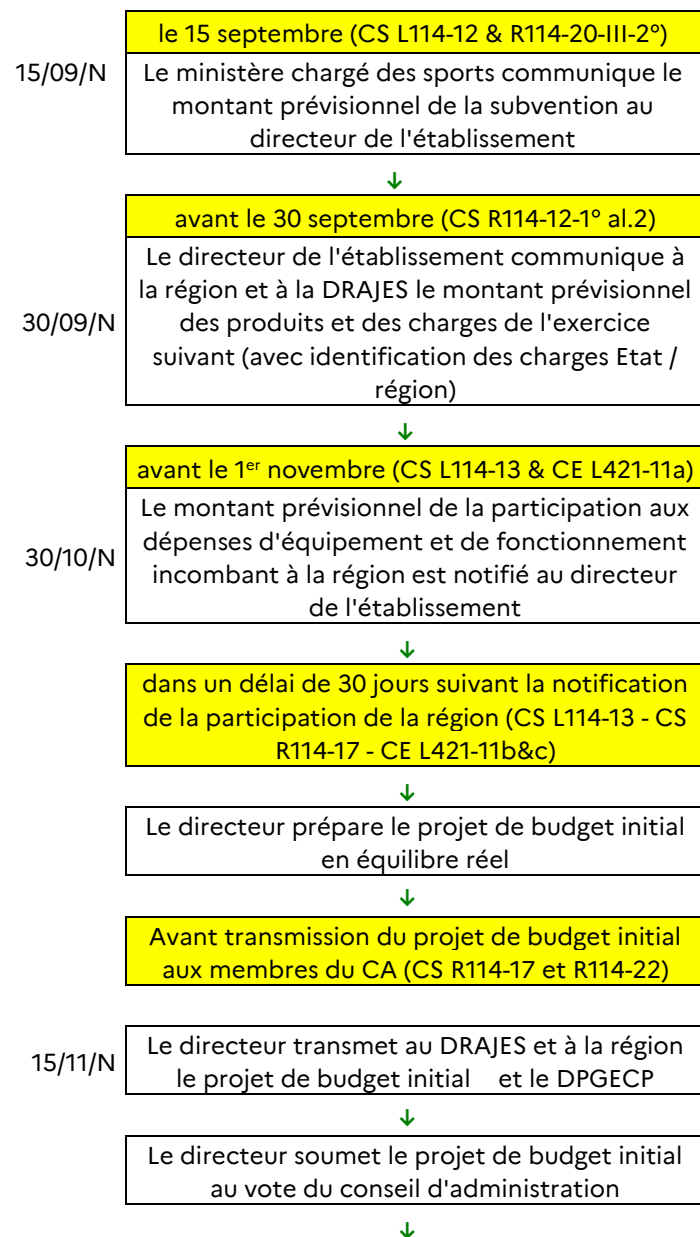
POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

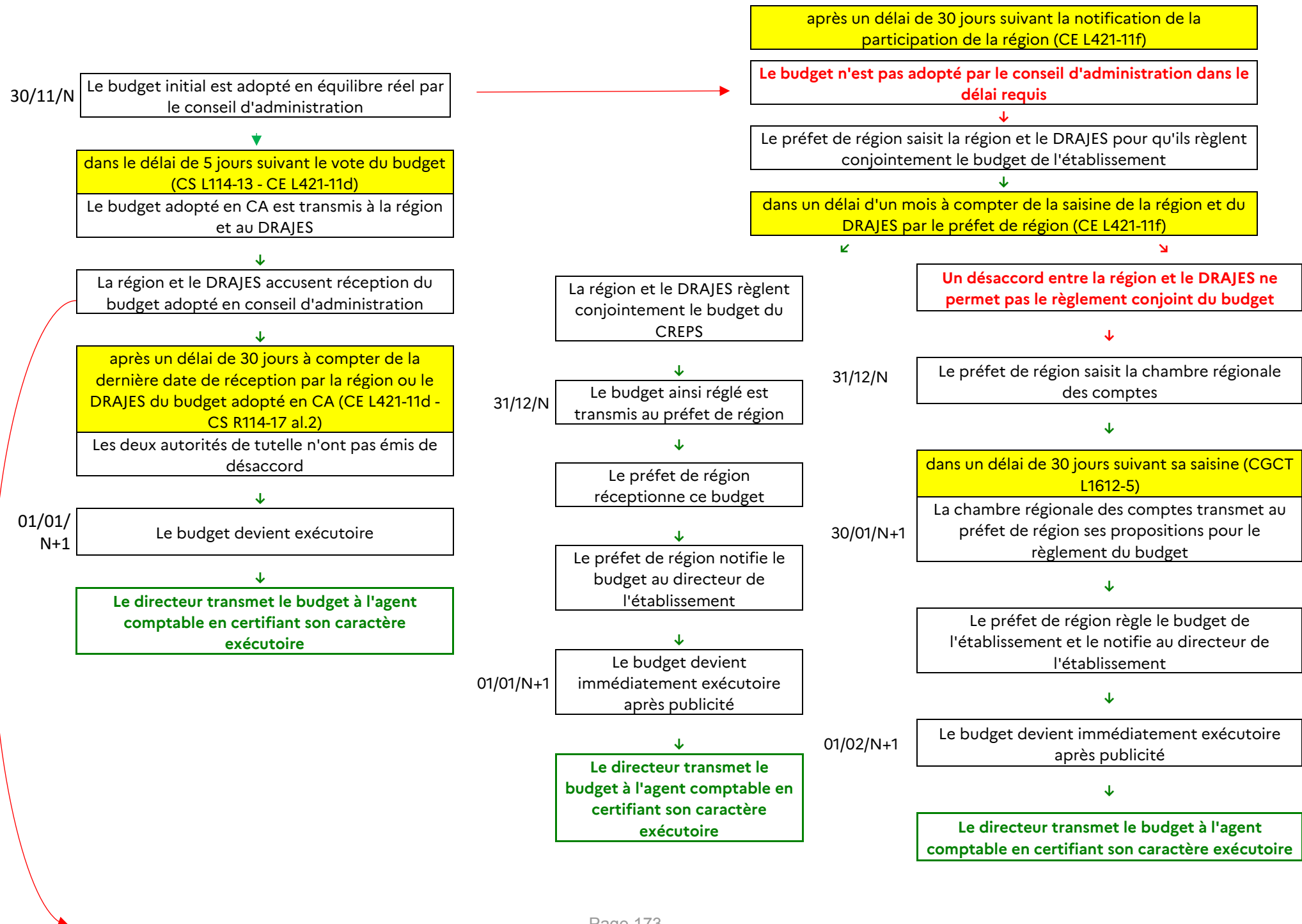
EMPLOIS	Exécution CF (N-2)	Estimation BI / BR (N-1)	BI (N)	pour information		RESSOURCES	Exécution CF (N-2)	Estimation BI / BR (N-1)	BI (N)
				Etat	Région				
Insuffisance d'autofinancement		0,00	0,00			Capacité d'autofinancement		0,00	0,00
Comptes 20 – Immobilisations incorporelles						Comptes 10 – Financement de l'actif par l'État (c/ 101, 104)			
dont c/ 203						Comptes 13 – Financement de l'actif par des tiers autres que l'État			
dont c/ 205						Autres ressources			
Comptes 21 – Immobilisations corporelles						dont c/ 756			
dont c/ 218						dont c/ 27			
Comptes 23 – Immobilisations en cours									
dont c/ 231									
dont c/ 232									
dont c/ 237									
dont c/ 238									
Comptes 27 – Immobilisations financières									
dont c/ 2743									
Comptes 165 – Dépôts et cautionnements reçus						Comptes 165 – Dépôts et cautionnements reçus			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0,00	0,00	0,00			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0,00	0,00	0,00
<i>dont répartition des charges Etat / région</i>									
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6) - (5)	0,00	0,00	0,00			Diminution du fonds de roulement (8) = (5) - (6)	0,00	0,00	0,00

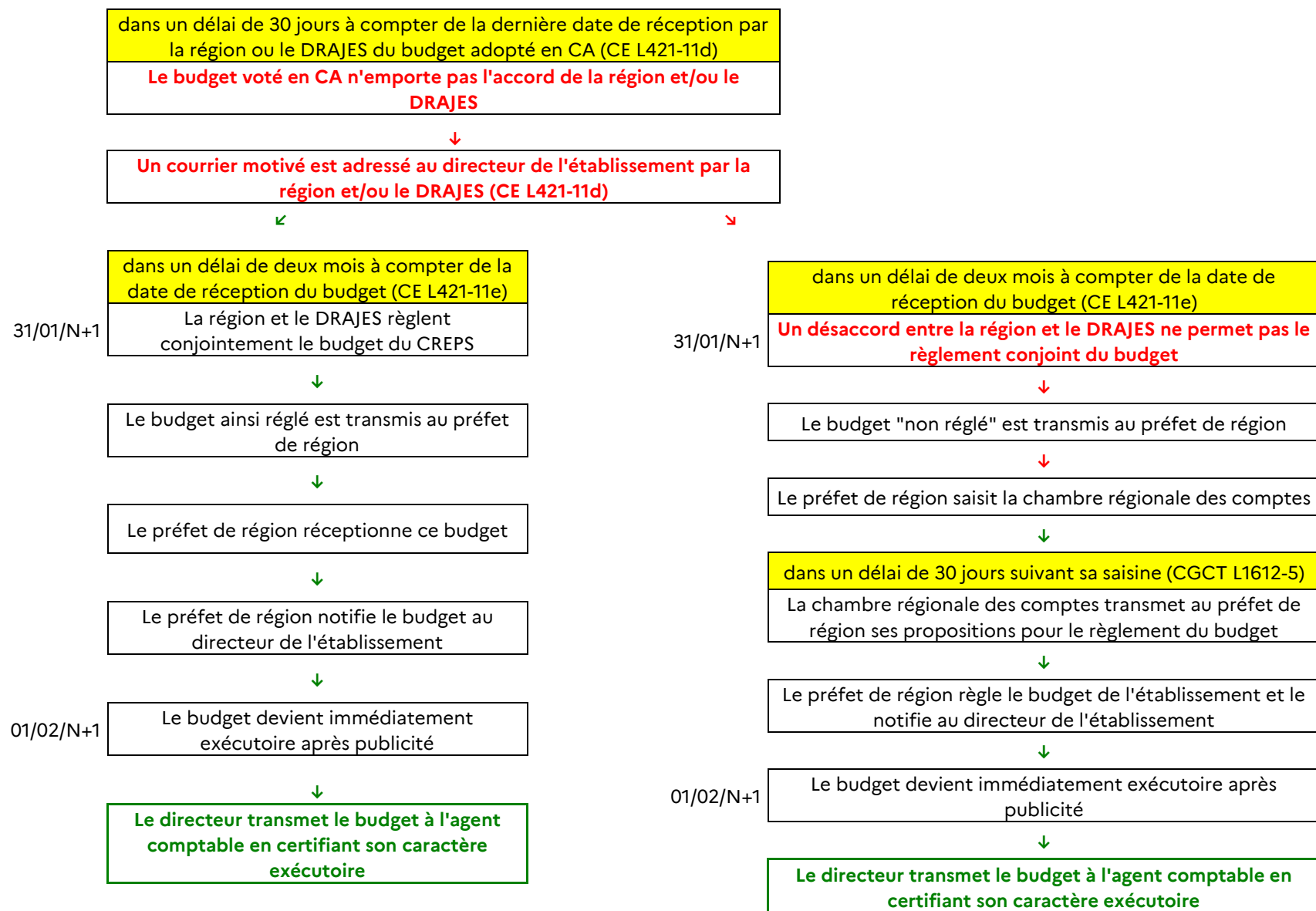
ANNEXE 4 - PROCEDURE BUDGETAIRE

Ministère des sports, de la jeunesse et de la vie associative
Direction des sports - Bureau des établissements du sport

La procédure d'adoption du budget d'un CREPS
<i>Dispositions législatives et réglementaires</i>
Code du sport (CS) - Articles L114-1 à L114-9, L114-12, L114-13, L114-17, R114-9 à R114-22 ; Loi n°2015-991 du 7 août 2015 portant NOTRe (art. 28 et 133) ; Code de l'Education (CE) - Articles L421-11 à L421-13 ; Code général des collectivités territoriales (CGCT) - Articles L1612-1 à L1612-20
<i>Cas particulier de la décision budgétaire modificative</i>
Les décisions budgétaires modificatives sont soumises aux mêmes dispositions de procédure que la décision relative au budget initial à la double exclusion de la référence à la date du 1er novembre et du délai rendant exécutoire le budget modificatif qui est fixé à 15 jours (CS L114-13 ; CE L421-11d et L421-12).
<i>Dispositions relatives à l'absence de budget exécutoire</i>
Code du sport, article R. 114-19.-Lorsqu'il est fait application du premier alinéa de l'article L. 1612-1 du code général des collectivités territoriales dans le cas où le budget du centre n'a pas été adopté avant le 1er janvier de l'exercice auquel il s'applique, le directeur peut, jusqu'à l'adoption de ce budget, mettre en recouvrement les recettes et engager les dépenses de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente.
<i>Contrôle du représentant de l'Etat</i>
Indépendamment du contrôle exercé conjointement par la collectivité régionale et le DRAJES, il appartient au représentant de l'Etat d'exercer un contrôle sur le budget de l'établissement. Le domaine de contrôle porte sur l'équilibre réel du budget et des décisions budgétaires modificatives (CGCT L1612-4 et L1612-6). Lorsqu'il constate un budget adopté ou réglé en déséquilibre, la procédure décrite en fiche annexe est engagée.(CS L114-13, CE L421-11 et 13; CGCT L.1612-1 et suiv.)



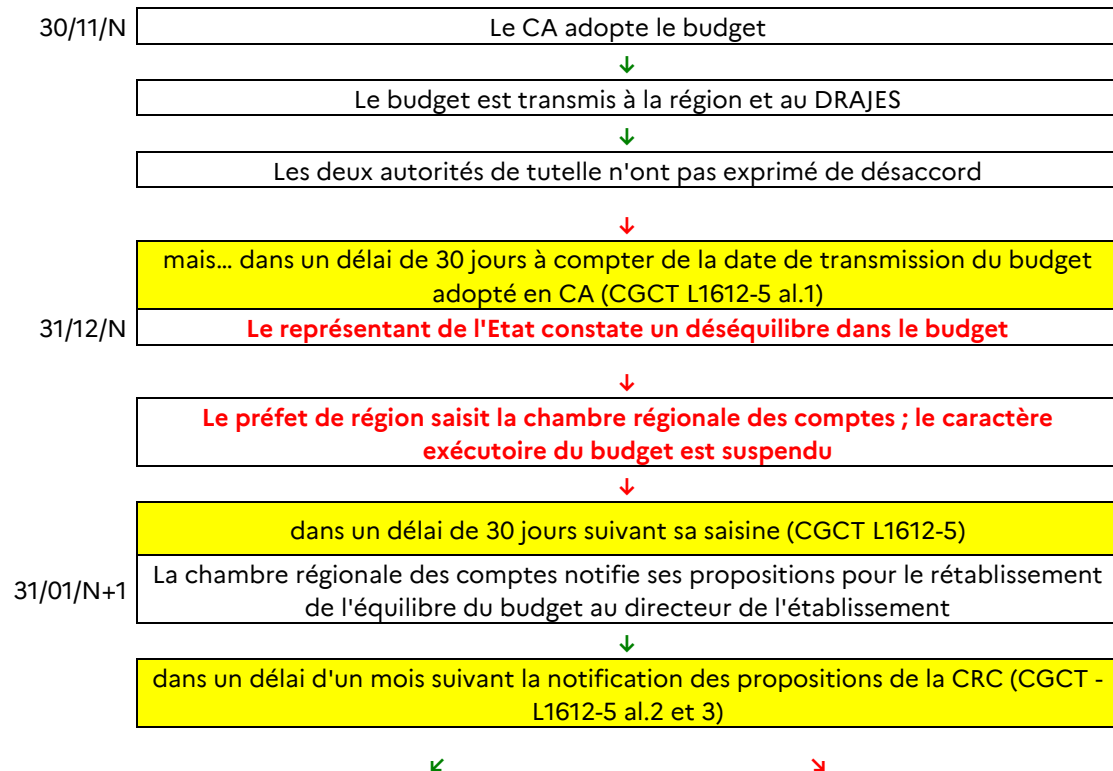


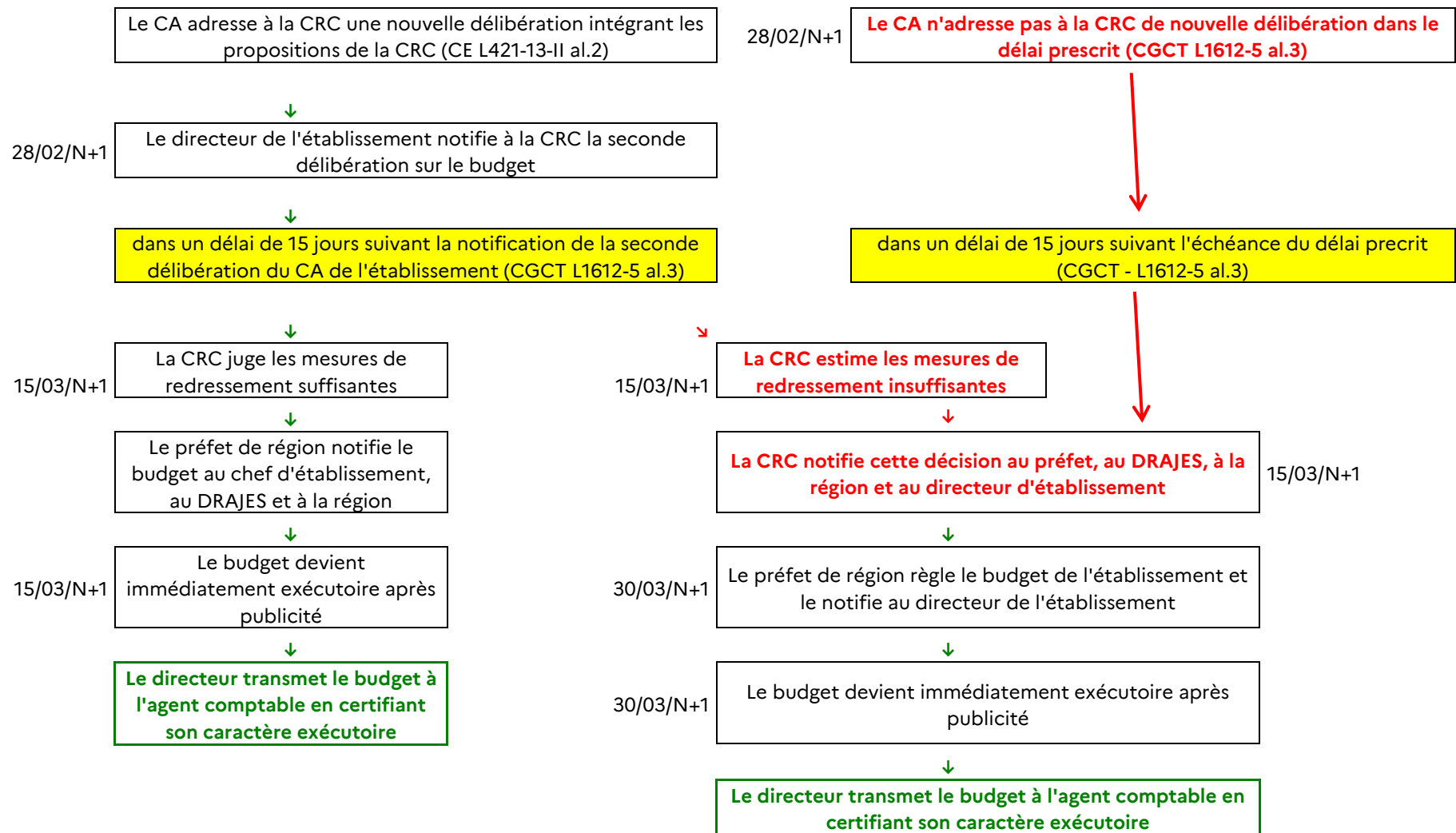


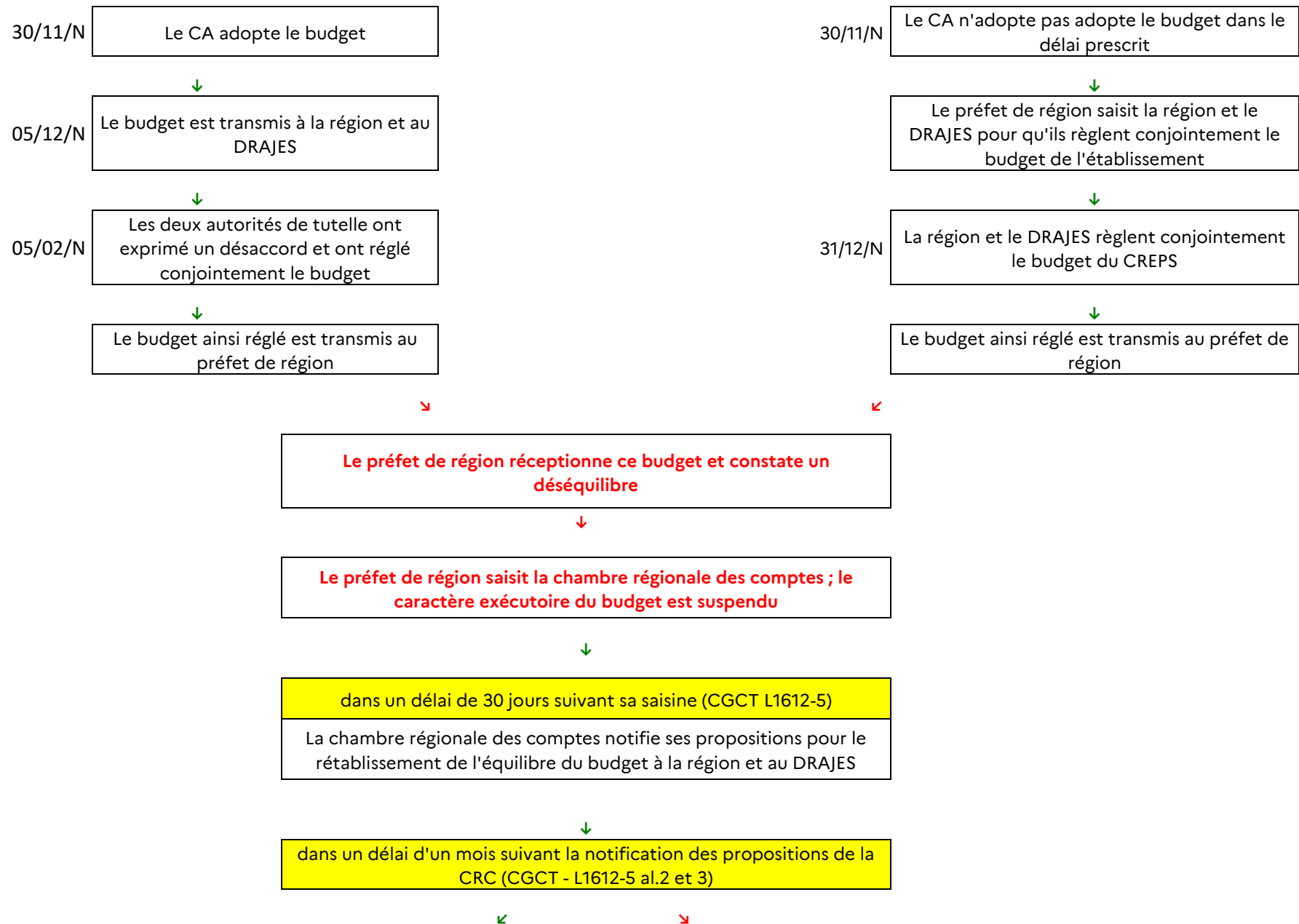
BUDGET EN DESEQUILIBRE

Dispositions relatives à l'absence de budget exécutoire

Code du sport, article R. 114-19.-Lorsqu'il est fait application du premier alinéa de l'article L. 1612-1 du code général des collectivités territoriales dans le cas où le budget du centre n'a pas été adopté avant le 1er janvier de l'exercice auquel il s'applique, le directeur peut, jusqu'à l'adoption de ce budget, mettre en recouvrement les recettes et engager les dépenses de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente.







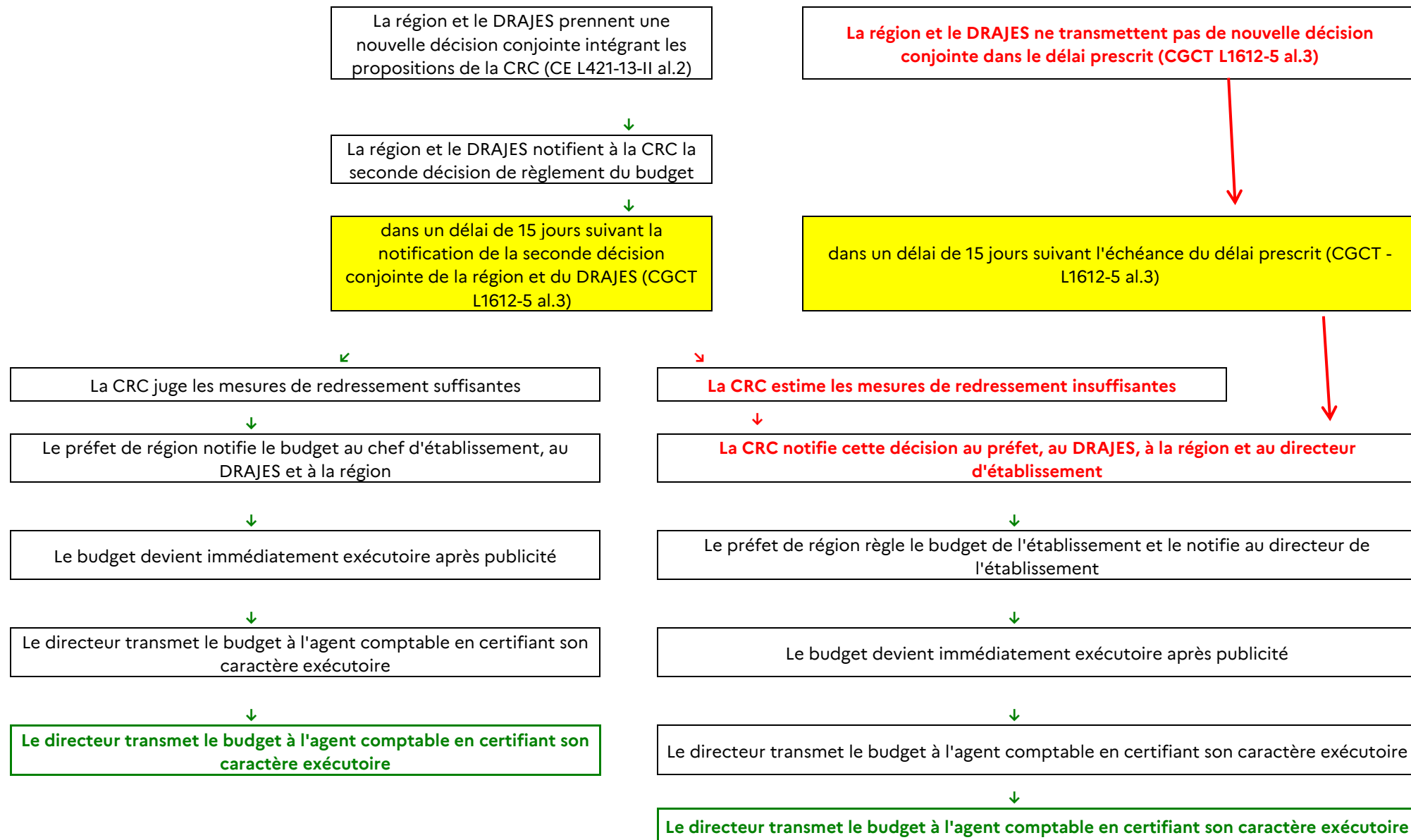


Schéma simplifié du calendrier budgétaire

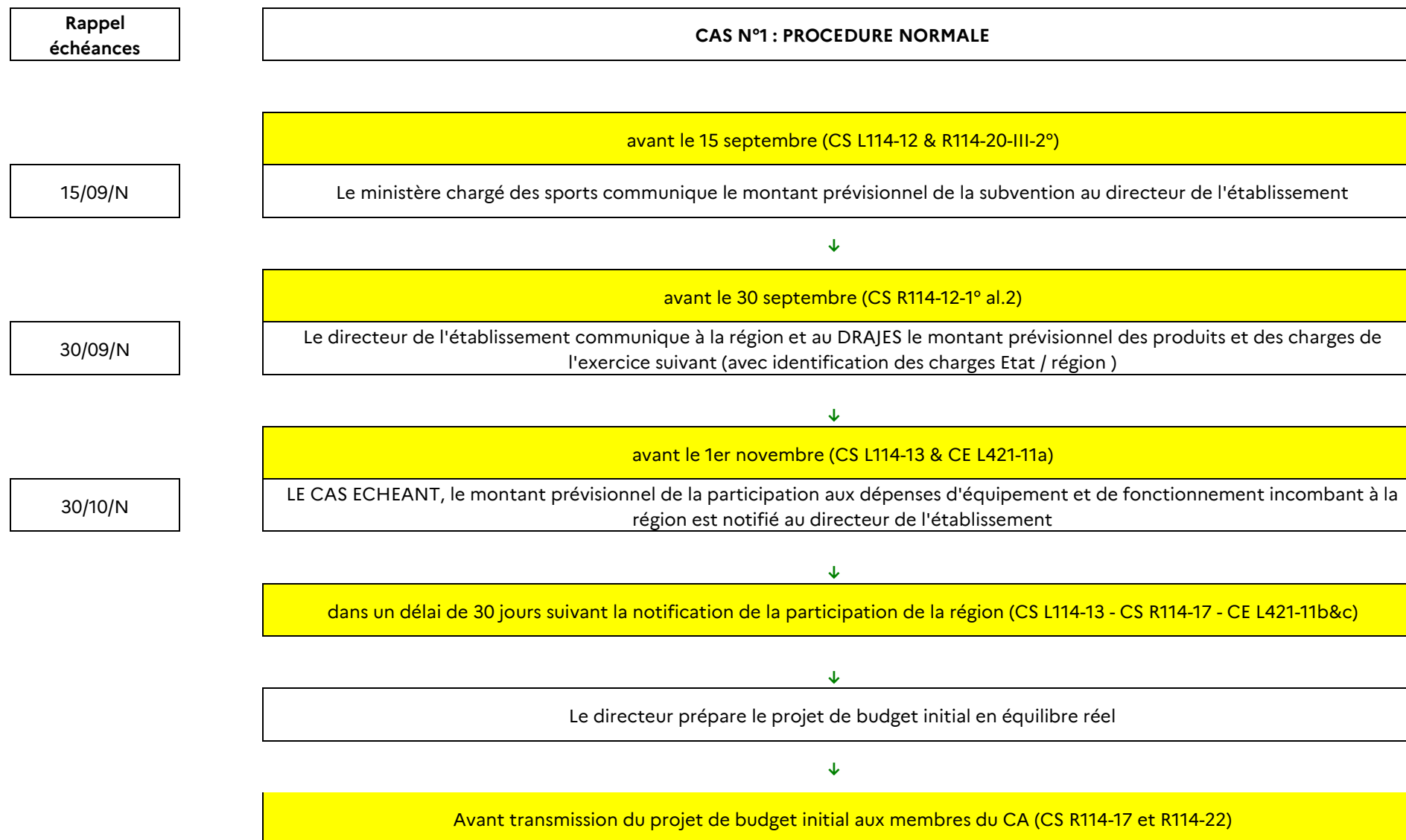
PREMIERE PHASE : ADOPTION BUDGETAIRE									
	avant le 15 septembre N-1	avant le 30 septembre N-1	avant le 1er novembre N-1	avant le 10 novembre N-1	avant le 20 novembre N-1	avant le 30 novembre N-1	dans les 5 jours suivant le vote du budget N	Dès réception du budget	Après un délai de 30 jours à compter du dernier accusé de réception
Le ministère chargé des sport (direction des sports)	communiqu e le montant pévisionnel de la subvention N au directeur								
Le directeur du CREPS		communiqu e au DRAJES et à la région un état prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD) N		transmet au DRAJES et à la Région le projet de budget initial N + DPGECP N	DRAJES, région et directeur du CREPS tiennent un pré-CA relatif au budget initial N (documents budgétaires et DPGECP)		transmet le budget adopté en CA au DRAJES, à la région et au ministère (direction des sports)		Sauf désaccord exprimé par l'une ou l'autre des autorités de tutelle, transmet le budget devenu exécutoire à l'agent comptable
Le DRAJES								accuse réception du budget adopté en CA	

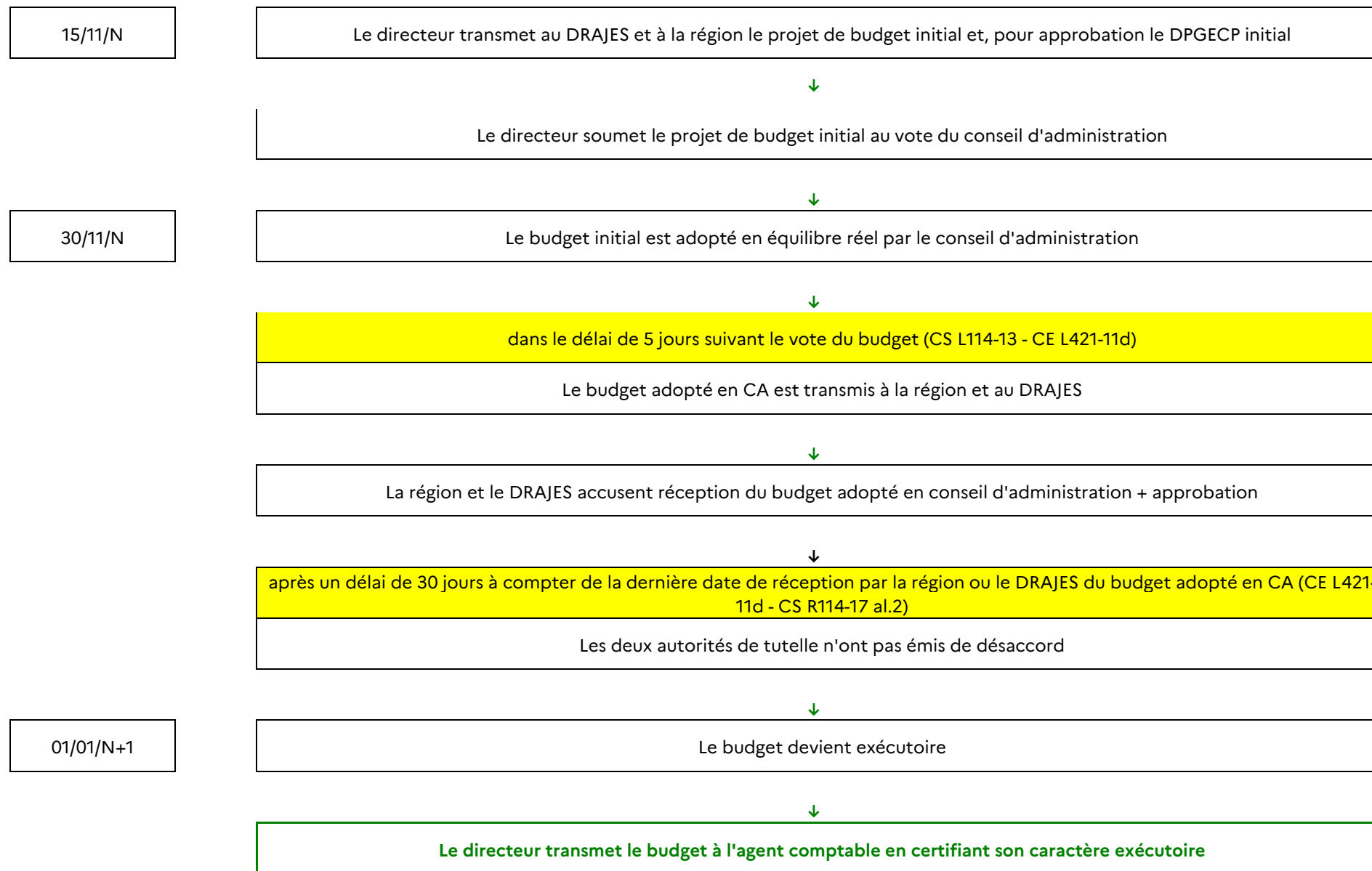
La région			communiqué au directeur du CREPS le montant de la participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement : DAC Ressources propres (+ subvention le cas échéant)							accuse réception du budget adopté en CA		
Le CA du CREPS										adopte le projet de budget N		

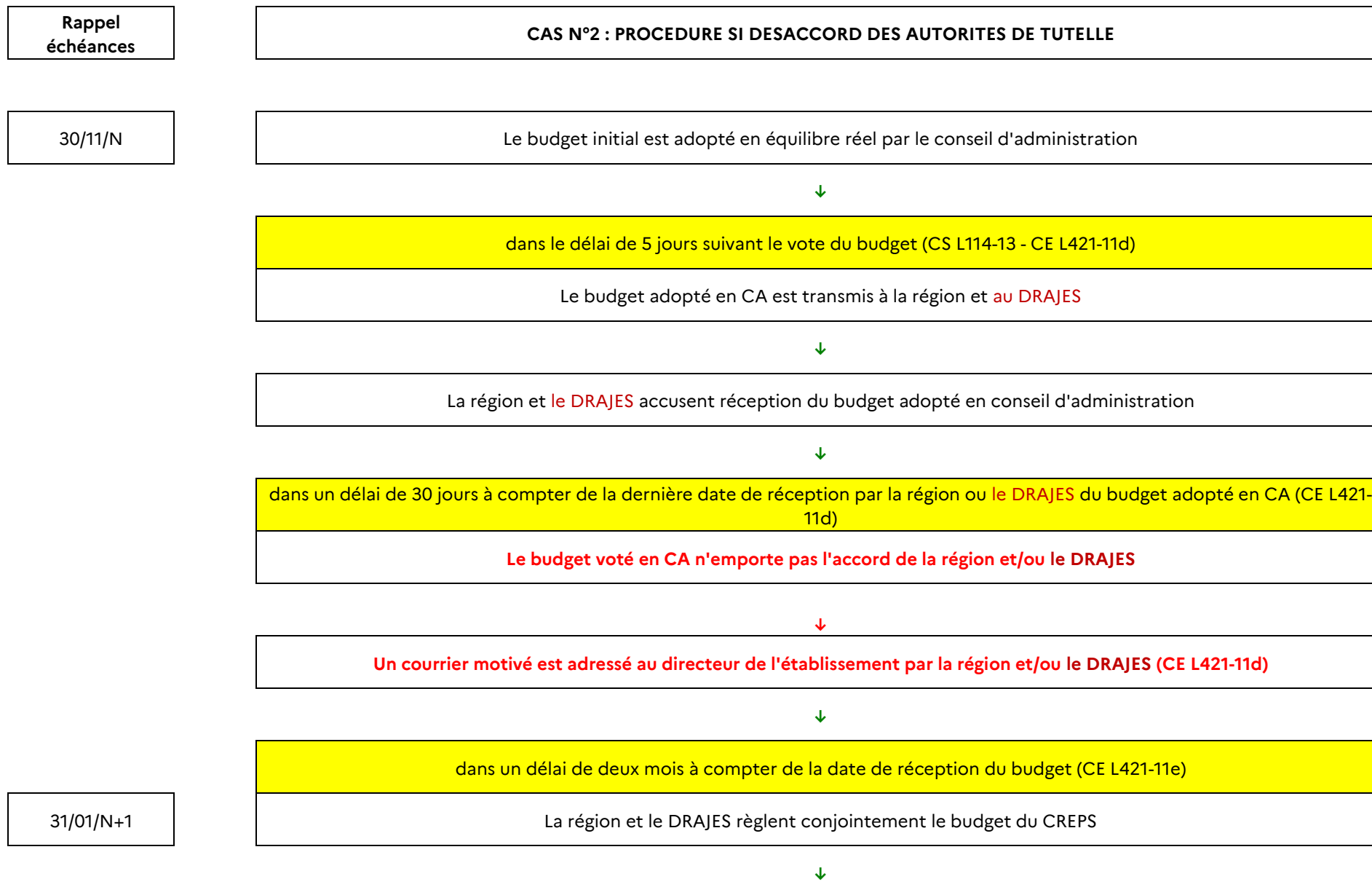
DEUXIEME PHASE : EXECUTION BUDGETAIRE						
	au 30 avril N	avant le 15 mai N	juin N	au 31 août N	avant le 15 septembre N	octobre N
Le ministère chargé des sport (direction des sports)						
Le directeur du CREPS	actualise le DPGECF et prépare un compte rendu de gestion au 30/04/N	transmet le DPGECF actualisé et le compte rendu de gestion au 30/04/N au DRAJES, à la région et au ministère	DRAJES, région et directeur du CREPS tiennent une réunion intermédiaire de gestion	actualise le DPGECF et prépare un compte rendu de gestion au 31/08/N	transmet le DPGECF actualisé et le compte rendu de gestion au 31/08/N au DRAJES, à la région et au ministère	DRAJES, région et directeur du CREPS tiennent une réunion intermédiaire de gestion
Le DRAJES						

La région									
Le conseil d'administration du CREPS									

TROISIEME PHASE : CLOTURE BUDGETAIRE						
	au 28 février N+1	au 30 mars N+1	avant le 15 avril N+1	avant le 30 avril N+1	avant le 30 mai N+1	avant le 30 juin N+1
Le ministère chargé des sport (direction des sports)						
Le directeur du CREPS	actualise le DPGECP N sur la base de l'exécution au 31/12/2016	visé le compte financier transmet au DRAJES et à la Région le projet de compte financier N + DPGECP actualisé	si nécessaire, DRAJES, région et directeur du CREPS tiennent un pré-CA relatif au compte financier N (compte financier et DPGECP)		transmet le compte financier N au DRAJES, à la région et au ministère (direction des sports)	
Le DRAJES						
La région						
Le conseil d'administration du CREPS				arrête le compte financier N		
L'agent comptable du CREPS	prépare le compte financier N					transmet le compte financier N et les pièces annexes à la chambre régionale des comptes







Le budget ainsi réglé est transmis au préfet de région



Le préfet de région réceptionne ce budget



Le préfet de région notifie le budget au directeur de l'établissement

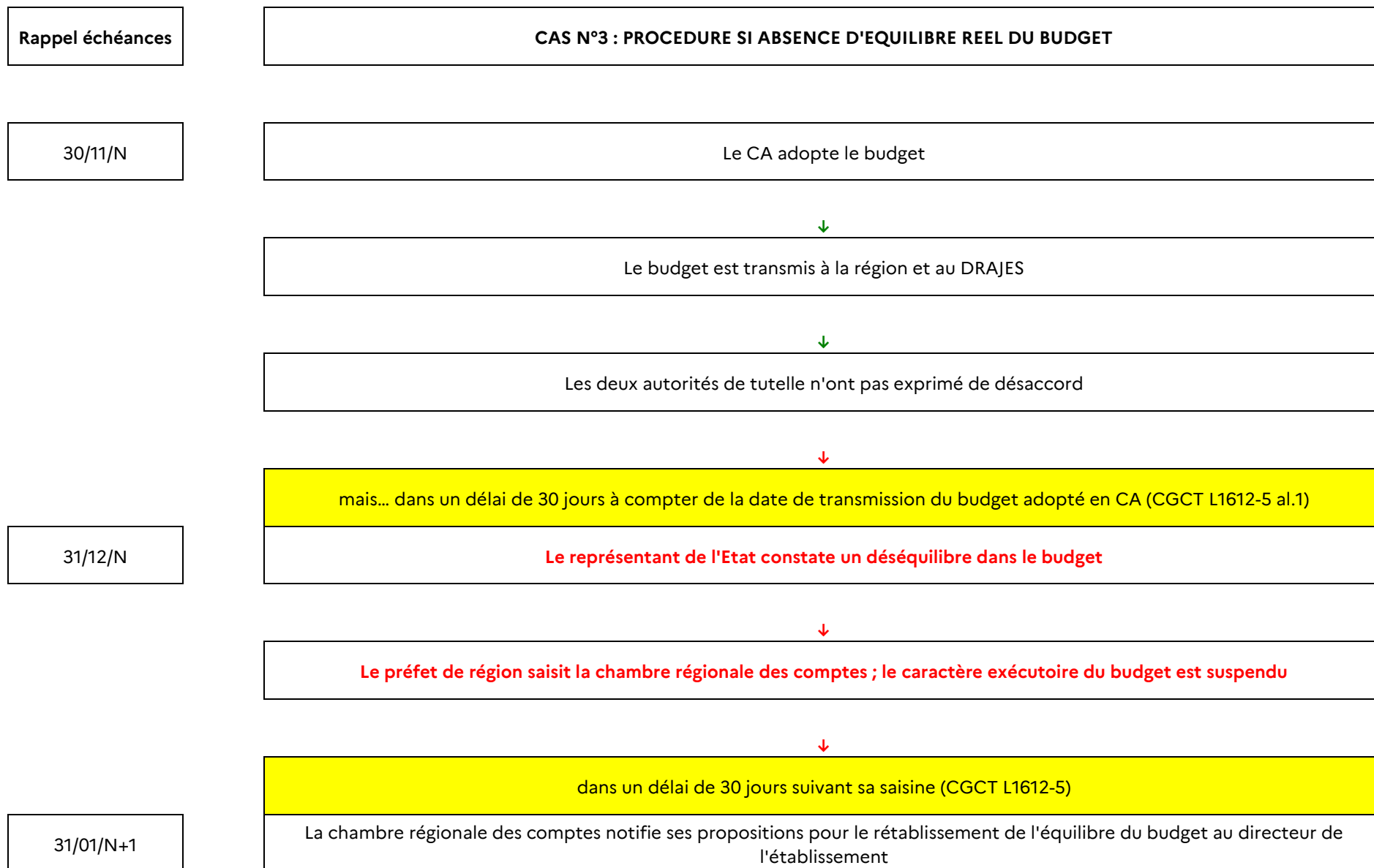


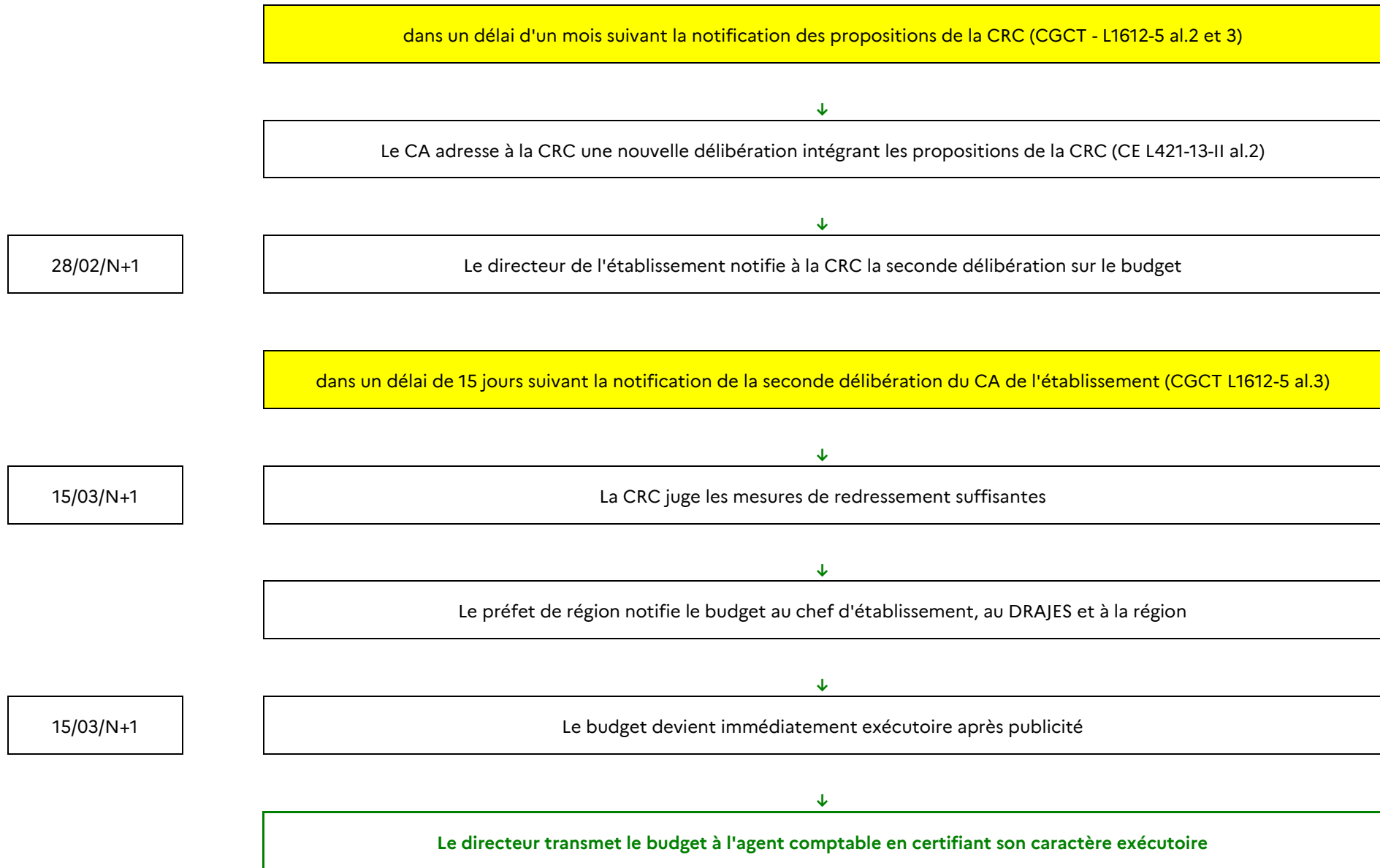
01/02/N+1

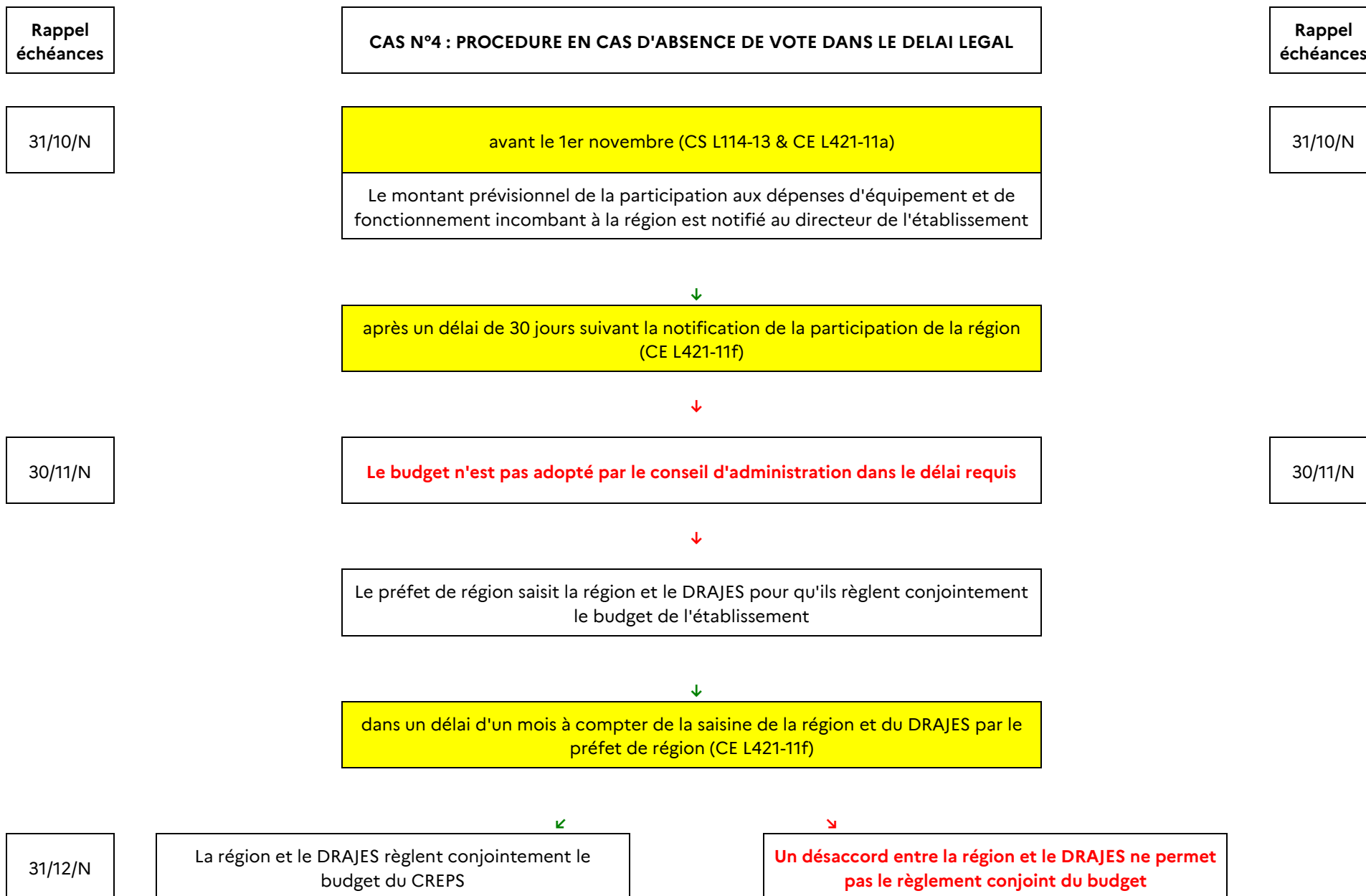
Le budget devient immédiatement exécutoire après publicité

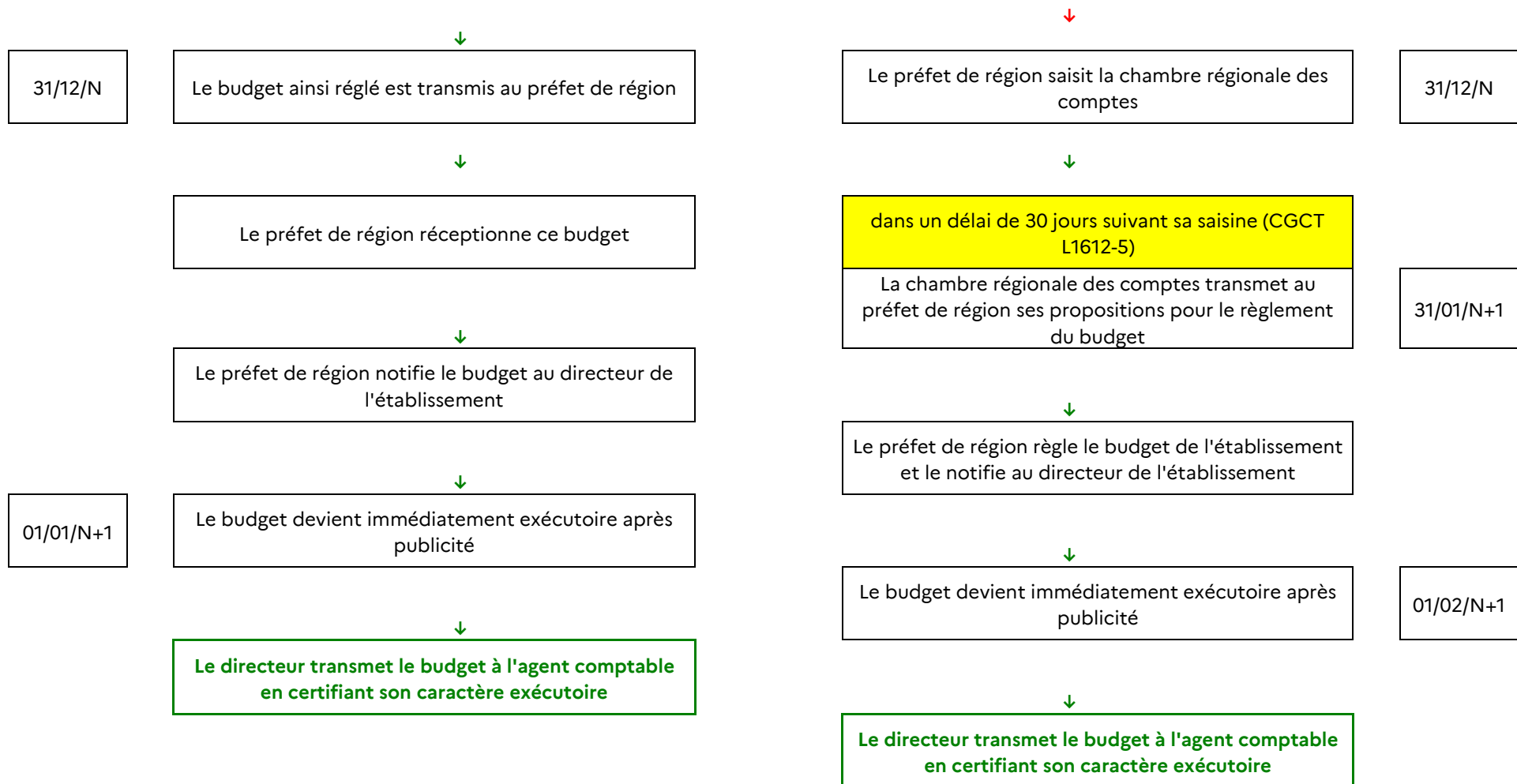


Le directeur transmet le budget à l'agent comptable en certifiant son caractère exécutoire









ANNEXE 5 - COMPTE FINANCIER

TABLEAU 1
Présentation des emplois
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau de présentation des emplois

	Autorisation d'emplois			
	N-2 (exécution)	N-1 (exécution)	N (autorisation)	N (exécution)
Emplois rémunérés par l'organisme en ETP				
Emplois rémunérés par l'organisme en ETPT				

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Pour information : tableau détaillé des emplois rémunérés par l'organisme et des autres charges de personnel

	TOTAL DES EMPLOIS DANS L'ORGANISME		
	TITULAIRES ET CONTRACTUELS		
	ETPT	ETP	charges de personnel *
EMPLOIS REMUNERES PAR L'ORGANISME (1 + 2 + 3 + 4)	0,00	0,00	0,00
1 - TITULAIRES	0,00	0,00	0,00
* Titulaires Fonction publique ø en fonction dans l'organisme ø en fonction dans une autre personne morale			
2 - CONTRACTUELS	0,00	0,00	0,00
* Contractuels de droit public ø CDI ø CDD (dont AED) . Titulaires détachés sur contrat auprès de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)			
* Contractuels de droit privé ø CDI ø CDD			
3 - CONTRATS AIDES			
4 - AUTRES CHARGES DE PERSONNEL (autres agents rémunérés à l'acte, à la tâche, prestations sociales, allocations diverses...)			

* Charges de personnel correspondant à celles inscrites au compte de résultat de l'organisme. Le total des charges de personnel mentionné dans le tableau ci-dessus doit être égal au montant total des charges de personnel figurant dans le compte de résultat.

Pour information : tableau détaillé des emplois rémunérés par d'autres personnes morales (hors agents région)
(mises à disposition entrantes)

	EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME NON REMUNERES PAR LUI	
	ETPT ***	
EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES PERSONNES MORALES (7 + 8)	0,00	0,00
5 - EMPLOIS REMBOURSES PAR L'ORGANISME		
6 - EMPLOIS NON REMBOURSES PAR L'ORGANISME		

*** Nombre d'emplois en ETPT non décomptés dans la présentation des emplois de l'organisme soumise au vote de l'organe délibérant et charges de fonctionnement afférentes au sein du budget du CREPS.

TABLEAU 2
Compte de résultat et état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat exécuté

CHARGES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés	PRODUITS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés
Personnel			Subventions de l'État (fonctionnement annuel)		
<i>dont charges de pensions civiles **</i>			Autres subventions de l'État		
Fonctionnement autre que les charges de personnel			Fiscalité affectée		
			Subventions de la région		
Intervention (le cas échéant)			Autres subventions		
			Autres produits		
TOTAL DES CHARGES (1)	0,00	0,00	TOTAL DES PRODUITS (2)	0,00	0,00
			<i>dont ressources propres ***</i>		
Résultat : bénéfice (3) = (2) - (1)	0,00	0,00	Résultat : perte (4) = (1) - (2)	0,00	0,00
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat (1) + (3) = (2) + (4)	0,00	0,00	TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat (1) + (3) = (2) + (4)	0,00	0,00

* Préciser la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté

** Il s'agit des sous catégories de comptes présentant les contributions employeur au CAS Pensions

*** Elles comprennent notamment les dons et legs, les contributions des collectivités publiques versées au titre des prestations réalisées par le centre, le produit de la vente des services, de la taxe d'apprentissage, des conventions de formation professionnelle et le produit de l'aliénation des biens propres, ainsi que les ressources provenant des prestations du service de restauration et d'hébergement (art. R. 114-20 III code du sport)

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés
Résultat de l'exercice : bénéfice (3) ou perte (-4)	0,00	0,00
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions		
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés		
- produits de cession d'éléments d'actifs		
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs		
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0,00	0,00

Etat exécuté de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

EMPLOIS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés	RESSOURCES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés
Insuffisance d'autofinancement	0,00	0,00	Capacité d'autofinancement	0,00	0,00
			Financement de l'actif par l'État		
Investissements			Financement de l'actif par des tiers autres que l'État		
			Autres ressources		
Remboursement des dettes financières			Augmentation des dettes financières		
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0,00	0,00	TOTAL DES RESSOURCES (6)	0,00	0,00
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6) - (5)	0,00	0,00	Diminution du fonds de roulement (8) = (5) - (6)	0,00	0,00

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Montants exécutés
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0,00	0,00
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0,00	0,00
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II) *		
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT		
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT		
Niveau final de la TRESORERIE	0,00	0,00

* Montant correspondant à la variation de trésorerie annuelle du tableau 4 "plan de trésorerie"

TABLEAU 3
Budget par destination et par origine
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des charges et des immobilisations décaissables par destination

Budget	Charges / immobilisations de l'organisme				
	Personnel	Fonctionnement	Intervention (le cas échéant)	Investissement	TOTAL
Formation					0,00
Sport de haut niveau					0,00
Santé					0,00
Accueil					0,00
Recherche					0,00
Relations internationales					0,00
Fonctions support					0,00
Total	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Tableau des produits et ressources encaissables par origine

Budget	Produits / ressources de l'organisme						TOTAL
	Subventions de l'État (fonct. annuel)	Autres subventions de	Fiscalité affectée	Subventions de la région	Autres subventions	Autres produits / ressources	
Formation							0,00
Sport de haut niveau							0,00
Santé							0,00
Accueil							0,00
Recherche							0,00
Relations internationales							0,00
Fonctions support							0,00
Total	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

TABLEAU 4
Plan de trésorerie
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre	TOTAL Variation de trésorerie annuelle
(1) SOLDE INITIAL (début de mois)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
ENCAISSEMENTS													
Produits	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subventions de l'État (fonctionnement annuel)													0,00
Autres subventions de l'État													0,00
Fiscalité affectée													0,00
Subventions de la région													0,00
Autres subventions													0,00
Autres produits													0,00
Ressources	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Financement de l'actif par l'État													0,00
Financement de l'actif par des tiers autres que l'État													0,00
Autres ressources													0,00
Autres encaissements (opérations au nom et pour le compte de tiers) *	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA encaissée													0,00
Dispositifs d'intervention pour compte de tiers													0,00
Autres opérations gérées au nom et pour le compte de tiers													0,00
Autres encaissements													0,00
A. TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DECAISSEMENTS													
Charges	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Personnel													0,00
Fonctionnement autre que les charges de personnel													0,00
Intervention (le cas échéant)													0,00
Emplois	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Investissements													0,00
Remboursements des dettes financières													0,00
Autres décaissements (opérations au nom et pour le compte de tiers) *	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA décaissée													0,00
Dispositifs d'intervention pour compte de tiers													0,00
Autres opérations gérées au nom et pour le compte de tiers													0,00
Autres décaissements													0,00
B. TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(2) SOLDE DU MOIS = A - B	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SOLDE CUMULE (1) + (2)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

* Les encaissements correspondent au montant de la colonne « crédit » du tableau 5. Les décaissements correspondent au montant de la colonne « débit » du tableau 5.

Variation de trésorerie annuelle

TABLEAU 5
Opérations pour compte de tiers
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débit dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Débit exécuté (c1) ** (décaissements)	Débit dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté *	Crédit exécuté (c2) ** (encaissements)
Opération 1	4...					
	4...					
Opération 2	4...					
	4...					
Opération ...	4...					
	4...					
TOTAL			0,00	0,00	0,00	0,00

N.B. : Dans l'hypothèse d'un écart entre les crédits et les débits d'un même compte, l'opération concernée devra faire l'objet d'une explication spécifique.

* Préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté

** c1 et c2 sont repris dans le tableau 4 « plan de trésorerie » respectivement dans les « Autres décaissements » et « Autres encaissements » des opérations au nom et pour le compte de tiers.

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - exécution
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Exécution d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

		Prévision	Exécution							Prévision N+1 et suivantes	
Opération	Nature	Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements exécutés en N *	TOTAL des engagements exécutés *	Charges/immo exécutés les années antérieures à N	Charges/immo exécutés en N	TOTAL des charges/immo exécutés	Restes à exécuter	Solde à engager *	Solde à exécuter
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8) = (4) - (7)	(9) = (1) - (4)	(10) = (1) - (7)
Op. 1	Personnel				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Fonctionnement				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Intervention				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Investissement				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Total Op.1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Op.2	Personnel				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Fonctionnement				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Intervention				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Investissement				0,00			0,00	0,00	0,00	0,00
	Total Op.2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total personnel	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total fonctionnement	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total intervention	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total investissement	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

* Facultatif

B - Exécution des ressources (obligatoire)

		Prévision	Exécution		Prévisions en N+1 et suivantes
Opération	Nature	Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources réalisées en N	Reste à inscrire en N+1 et suivantes
		(11)	(12)	(13)	(14) = (11) - (12) - (13)
Op. 1	Financement de l'Etat*				0,00
	Financement de la région				0,00
	Autres financements publics				0,00
	Autres financements**				0,00
	Total Op.1	0,00	0,00	0,00	0,00
Op. 2	Financement de l'Etat*				0,00
	Financement de la région				0,00
	Autres financements publics				0,00
	Autres financements**				0,00
	Total Op.2	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total financement de l'Etat	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total financement de la région	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total autres financements publics	0,00	0,00	0,00	0,00
	Ss total autres financements	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL		0,00	0,00	0,00	0,00

* dont fiscalité affectée

** dont ressources propres

TABLEAU 7

Equilibre charges régionales / droit à compensation

COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DELIBERANT

Rappel des modalités de calcul du droit à compensation

	CF N-2	CF N-1	Prévision N (BI / BR N)	Exécution N
A - montant réglementaire garanti des ressources propres dédiées aux charges relevant de la région :				
B - pourcentage réglementaire garanti des ressources propres dédiées aux charges de la région :				
C - montant prévisionnel des ressources propres :				
D - montant des ressources propres dédiées aux charges relevant de la région calculé par application du pourcentage garanti [(B) * (C)] :	0,00	0,00	0,00	0,00
E - montant des ressources propres dédiées aux charges de la région [plus grande des deux valeurs (A) et (D)] :	0,00	0,00	0,00	0,00

Tableau d'équilibre

CHARGES RELEVANT DE LA REGION	CF N-2	CF N-1	Prévisions N (BI / BR N)	Exécution N
1 - Fonctionnement	0,00	0,00	0,00	0,00
compte 60				
compte 61				
compte 62				
compte 63 (hors rémunération)				
2 - Equipement	0,00	0,00	0,00	0,00
Compte 20				
Compte 21 (hors informatique)				
Compte 23 (hors informatique)				
F - TOTAL DES CHARGES (1) + (2)	0,00	0,00	0,00	0,00
G- SUBVENTION REGION				
EQUILIBRE RESSOURCES - CHARGES + SUBVENTION REGION [(E) - (F) + (G)]	0,00	0,00	0,00	0,00

TABLEAU 8
Compte de résultat prévisionnel détaillé
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

N°des comptes	Intitulés des comptes de charges	Exécution N-1	Prévision N	Exécution N	pour information		N°des comptes	Intitulés des comptes de produits	Exécution N-1	Prévision N	Exécution N
					Etat	Région					
60	Achats et variation de stocks	0,00	0,00	0,00			70	Ventes	0,00	0,00	0,00
601	Achats stockés - Matières premières et fournitures						701	Ventes de produits intermédiaires et finis			
602	Achats stockés - Autres approvisionnements						703	Vente de produits résiduels			
603	Variation des stocks (approvisionnement et marchandises)						705	Etudes			
605	Achats de travaux et services incorporés aux produits						706	Prestations de service			
606	Achats non stockés de matières et fournitures						707	Ventes de marchandises			
607	Achats de marchandises						708	Produits des activités annexes			
609	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats						709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement			
61	Services extérieurs	0,00	0,00	0,00			71	Variation d'inventaire	0,00	0,00	0,00
611	Sous-traitance générale										
612	Redevances de crédit-bail						713	Variation des stocks de produits			
613	Locations										
614	Charges locatives et de copropriété										
615	Travaux d'entretien et de réparations										
616	Primes d'assurances										
617	Etudes et recherches										
618	Divers										
619	RRRO sur services extérieurs										
62	Autres services extérieurs	0,00	0,00	0,00			72	Production immobilisée	0,00	0,00	0,00
621	Personnel extérieur à l'établissement						721	Production immobilisée - immobilisations incorporelles			
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires						722	Production immobilisée - immobilisations corporelles			
623	Publicité, publications, relations publiques										
624	Transports de biens et transports collectifs de personnes										
625	Déplacements, missions et réceptions										
626	Frais postaux et de télécommunications										
627	Frais bancaires et assimilés										
628	Charges externes diverses										
629	RRRO sur autres services extérieurs										
63	Impôts taxes et versements assimilés	0,00	0,00	0,00							
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)										
632	Charges fiscales sur congés à payer										
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)										
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration fiscale)										
636	Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)										
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)										
64	Charges de personnel	0,00	0,00	0,00			74	Subvention d'exploitation	0,00	0,00	0,00
641	Rémunération du personnel salarié						741	Etat			
							742	Région			
							744	Collectivités territoriales (hors Région), organismes publiques et organismes internationaux			
645	Charges de sécurité sociale et de prévoyance <i>dont cotisations patronales au CAS Pensions</i>										
647	Autres charges sociales										
648	Autres charges de personnel						748	Autres subventions d'exploitation			
649	Produit d'impôts (CICE)										
65	Autres charges de gestion courante	0,00	0,00	0,00			75	Autres produits de gestion courante	0,00	0,00	0,00
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés...						751	Redevances pour concessions, brevets, licences			
652	Contributions au groupement comptable						752	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles			
653	Charges spécifiques et aides financières						753	Produits d'intervention pour compte propre			
654	Pertes sur créances irrécouvrables						754	Ressources liées à la générosité du public			
655	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun						755	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun			
656	Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés						756	Produits des cessions d'éléments d'actif			
							757	Produits spécifiques			
658	Charges diverses de gestion courante						758	Produits divers de gestion courante			
66	Charges financières	0,00	0,00	0,00			76	Produits financiers	0,00	0,00	0,00
661	Charges d'intérêts						762	Revenus des prêts			
							764	Revenus des valeurs mobilières de placement			
666	Perte de change						766	Gains de change			
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement						767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement			
668	Autres charges financières						768	Autres produits financiers			
68	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	0,00	0,00	0,00			78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	0,00	0,00	0,00
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles						781	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - produits d'exploitation			
6813	Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs										
6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation										
6816	Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles										
6817	Dotations aux dépréciations des actifs circulants										
686	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et provisions charges financières						786	Reprises sur dépréciations et provisions - produits financiers			
69	Impôts sur les bénéfices et assimilés	0,00	0,00	0,00			79	Transferts de charges	0,00	0,00	0,00
695	Impôts sur les bénéfices						791	Transferts de charges de fonctionnement			
							796	Transferts de charges financières			
	Total des charges *	0,00	0,00	0,00				Total des produits *	0,00	0,00	0,00
	<i>dont répartition des charges Etat / région</i>										
	Excédent de l'exercice	0,00	0,00	0,00				Déficit de l'exercice	0,00	0,00	0,00

* Montants correspondants aux totaux charges/ produits du tableau 2

TABLEAU 9
Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale détaillé
COMPTE FINANCIER 20xx

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

EMPLOIS	Exécution N-1	Prévision N	Exécution N	pour information		RESSOURCES	Exécution N-1	Prévision N	Exécution N
				Etat	Région				
Insuffisance d'autofinancement		0,00	0,00			Capacité d'autofinancement		0,00	0,00
Comptes 20 – Immobilisations incorporelles						Comptes 10 – Financement de l'actif par l'État (c/ 101, 104)			
dont c/ 203						Comptes 13 – Financement de l'actif par des tiers autres que l'État			
dont c/ 205						Autres ressources			
Comptes 21 – Immobilisations corporelles						dont c/ 756			
dont c/ 218						dont c/ 27			
Comptes 23 – Immobilisations en cours									
dont c/ 231									
dont c/ 232									
dont c/ 237									
dont c/ 238									
Comptes 27 – Immobilisations financières									
dont c/ 2743									
Comptes 165 – Dépôts et cautionnements reçus						Comptes 165 – Dépôts et cautionnements reçus			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0,00	0,00	0,00			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0,00	0,00	0,00
dont répartition des charges Etat / région									
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6) - (5)	0,00	0,00	0,00			Diminution du fonds de roulement (8) = (5) - (6)	0,00	0,00	0,00

TITRE III

LE CADRE COMPTABLE DES CREPS

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DE LA COMPTABILITÉ DES CREPS

1.1. L'OBJET DE LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

1.2. LES GRANDS PRINCIPES GÉNÉRAUX

- 1.2.1. L'IMAGE FIDÈLE
- 1.2.2. LA RÉGULARITÉ
- 1.2.3. LA SINCÉRITÉ
- 1.2.4. LA CONTINUITÉ D'EXPLOITATION
- 1.2.5. LA PERMANENCE DES MÉTHODES
- 1.2.6. L'INTANGIBILITÉ DU BILAN d'ouverture
- 1.2.7. L'INDÉPENDANCE DES EXERCICES
- 1.2.8. LA NON-COMPENSATION

1.3. LE CADRE COMPTABLE

- 1.3.1. LA CODIFICATION
- 1.3.2. LES PROCÉDURES D'ENREGISTREMENT

CHAPITRE 2 – LES RÈGLES ET MÉTHODES D'ÉVALUATION ET DE COMPTABILISATION DES PASSIFS ET DES ACTIFS

2.1. LES PASSIFS

- 2.1.1. DÉFINITION
- 2.1.2. COMPTABILISATION D'UN PASSIF
 - 2.1.2.1. Provisions pour risques et charges
 - 2.1.2.2. Financement externe de l'actif
 - 2.1.2.3. Dettes
 - 2.1.2.4. Charges à payer

2.2. LES ACTIFS

- 2.2.1. DÉFINITION ET COMPTABILISATION DES ACTIFS
 - 2.2.1.1. Biens mis à disposition ou remis en pleine propriété
 - 2.2.1.2. Transferts d'actifs
- 2.2.2. LES ACTIFS DES CREPS
 - 2.2.2.1. Les immobilisations
 - 2.2.2.1.1. La comptabilisation des immobilisations par composants
 - 2.2.2.1.2. Les immobilisations contrôlées conjointement par plusieurs entités
 - 2.2.2.1.3. Les biens historiques et culturels
 - 2.2.2.2. Les stocks
 - 2.2.2.3. Les charges constatées d'avance
- 2.2.3. L'AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS
 - 2.2.3.1. Définition
 - 2.2.3.2. Comptabilisation des amortissements
 - 2.2.3.3. Méthodes de calcul des amortissements
 - 2.2.3.4. Plan d'amortissement
- 2.2.4. LA DÉPRÉCIATION DES ACTIFS
 - 2.2.4.1. Définitions
 - 2.2.4.2. Suivi des dépréciations
- 2.2.5. SORTIE DES BIENS IMMOBILISÉS DU PATRIMOINE
- 2.2.6. L'INVENTAIRE

CHAPITRE 3 – CHARGES, PRODUITS ET OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

3.1. LES CHARGES

3.2. LES PRODUITS

3.3. LE RATTACHEMENT DES CHARGES ET DES PRODUITS À L'EXERCICE

- 3.3.1. LES CHARGES À PAYER (CAP) OU CHARGES À PAYER À COMPTABILISER (CAPAC)
- 3.3.2. LES PRODUITS À RECEVOIR (PAR)
- 3.3.3. LES CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE
- 3.3.4. LES PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE

3.4. LES OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

CHAPITRE 4 – LES CHANGEMENTS DE MÉTHODES COMPTABLES, D'ESTIMATIONS COMPTABLES ET CORRECTIONS D'ERREURS

4.1. LES CHANGEMENTS DE METHODES COMPTABLES

4.1.1. DÉFINITIONS DES MÉTHODES COMPTABLES

4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHANGEMENTS DE MÉTHODES COMPTABLES

4.2. LES CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES

4.2.1. GÉNÉRALITÉS

4.2.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES

4.3. LES CORRECTIONS D'ERREURS

4.3.1. GENERALITES

4.3.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CORRECTIONS D'ERREURS

4.4. IMPRATICABILITE DE L'APPLICATION RETROSPECTIVE

4.4.1. GENERALITES

4.4.2. ILLUSTRATIONS

CHAPITRE 5 – LES OBJETS DE GESTION

CHAPITRE 6 – COMMENTAIRES ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

ANNEXE 1 – PLAN DE COMPTES

ANNEXE 2 – LA TENUE DES COMPTES PAR LE REGISSEUR

ANNEXE 3 – OBJETS DE GESTION

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DE LA COMPTABILITÉ DES CREPS

1.1. L'OBJET DE LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

La comptabilité publique est un système d'organisation de l'information financière permettant :

- de saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations afin d'établir des comptes réguliers et sincères ;
- de présenter des états financiers (bilan, compte de résultat et annexe) reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice ;
- de contribuer au calcul du coût des actions ou des services ainsi qu'à l'évaluation de leur performance.

Elle comporte une comptabilité générale et, sous une forme adaptée aux CREPS, une présentation budgétaire respectant les principes de droits constatés.

Une comptabilisation des valeurs inactives est également assurée.

En outre, selon les besoins propres des CREPS, une comptabilité analytique peut être mise en œuvre.

La qualité des comptes des CREPS est assurée par le respect des principes comptables, au regard notamment des objectifs suivants :

- 1° Les comptes doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur ;
- 2° Ils doivent être établis selon des méthodes permanentes, dans le but d'assurer leur comparabilité entre exercices comptables ;
- 3° Ils doivent appréhender l'ensemble des événements de gestion, en fonction du degré de connaissance de leur réalité et de leur importance relative, dans le respect du principe de prudence ;
- 4° Ils doivent s'attacher à assurer la cohérence des informations comptables fournies au cours des exercices successifs en veillant à opérer le bon rattachement des opérations à l'exercice auquel elles se rapportent ;
- 5° Ils doivent être exhaustifs et reposer sur une évaluation séparée et une comptabilisation distincte des éléments d'actif et de passif ainsi que des postes de charges et de produits, sans possibilité de compensation ;
- 6° Ils doivent s'appuyer sur des écritures comptables fiables, intelligibles et pertinentes visant à refléter une image fidèle du patrimoine et de la situation financière.

La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat. Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile.

Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations qui prévoit d'intégrer sur l'exercice N :

- tous les droits acquis au cours de cet exercice qu'ils aient donné lieu ou non à encaissement ;
- toutes les obligations constatées au cours de l'exercice N qu'elles aient donné lieu ou non à un décaissement.

Afin de dégager un résultat comprenant l'ensemble des opérations de l'exercice, les droits constatés au 31 décembre N qui n'ont pas donné lieu à l'émission de titre de recettes ou de demande de paiement peuvent être rattachés à l'exercice N pendant la période d'inventaire qui s'étend sur trois semaines maximum après le 31 décembre N.

1.2. LES GRANDS PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. L'IMAGE FIDÈLE

La comptabilité doit refléter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'établissement. Par ailleurs, l'annexe des états financiers présente une information littéraire dédiée complétant et, si besoin, commentant les données chiffrées fournies par le bilan et le compte de résultat (cf Titre 2 § 7.2.3.3. L'annexe).

1.2.2. LA RÉGULARITÉ

C'est la conformité aux règles et normes comptables en vigueur.

1.2.3. LA SINCÉRITÉ

C'est l'application de bonne foi des règles et procédures comptables en fonction de la connaissance que les établissements ont de la réalité et de la nature des opérations et événements enregistrés.

1.2.4. LA CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

L'établissement est présumé poursuivre ses activités, en conséquence, il doit se placer dans la perspective d'une continuité de son existence et donc de la poursuite de l'exercice de ses missions et non de sa dissolution.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans cette perspective de continuité d'activité.

1.2.5. LA PERMANENCE DES MÉTHODES

L'information comptable doit être comparable d'un exercice à un autre afin de suivre l'évolution de la situation de l'organisme et faciliter la comparaison entre établissements. La comparabilité suppose la permanence des méthodes, c'est-à-dire que les mêmes méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation sont utilisées par l'établissement d'un exercice à un autre.

1.2.6. L'INTANGIBILITÉ DU BILAN D'OUVERTURE

Sauf cas exceptionnel, à expliciter dans l'annexe des comptes, le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

Les écritures du bilan d'entrée sont réalisées au plus tôt, c'est-à-dire dès le basculement d'année pour les comptes de trésorerie et dès l'arrêt des comptes pour les autres comptes. Ces écritures doivent être réalisées en date comptable du 1^{er} janvier de l'exercice et donner lieu à une écriture comptable en contrepartie des comptes 89x.

1.2.7. L'INDÉPENDANCE DES EXERCICES

Le principe d'indépendance des exercices se traduit par le découpage de la vie continue des CREPS en exercices comptables d'une durée d'un an (du 1^{er} janvier au 31 décembre). Il vise également à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement, indépendamment des flux financiers.

Au terme d'un exercice comptable, le résultat de la gestion de l'établissement est déterminé. Ce principe est conforté par la règle de l'annualité budgétaire.

1.2.8. LA NON-COMPENSATION

Les éléments des postes de l'actif et du passif doivent être évalués séparément, toute compensation entre charges et produits ou actifs et passifs est interdite sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions comptables en vigueur (par exemple, les rabais, remises et ristournes).

1.3. LE CADRE COMPTABLE

La classification des comptes dans le plan comptable des CREPS obéit à une codification décimale et à l'adoption de critères de classement des opérations par nature dans les comptes ouverts à cet effet.

1.3.1. LA CODIFICATION

Le numéro de compte 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.

Le plan de comptes comporte neuf classes, le premier chiffre correspondant à la « classe » du compte.

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 qui traduisent les activités relatives au résultat de l'exercice sont réparties dans les deux classes de comptes suivants :

classe 6 - comptes de charges ;

classe 7 - comptes de produits.

Les comptes de charges et produits sont soldés en fin d'exercice comptable, pour la détermination du résultat de l'exercice, par un compte de la classe 1 : le compte 12 "résultat de l'exercice".

classe 8 – elle est affectée aux comptes spéciaux.

Enfin, si l'établissement choisit 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.

Le plan comptable des CREPS est en annexe I du présent titre. Sa structure ne doit pas être modifiée.

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

Les numéros des comptes ne comportent que des chiffres. Aucune lettre ou aucun signe (point, astérisque, espace, signe ...) ne doit figurer sur un numéro de compte. Par ailleurs, le libellé des comptes doit être respecté.

L'imputation comptable s'effectue sur le niveau le plus fin des comptes

Un compte dit « racine » est un compte qui est subdivisé. Quel que soit le nombre de chiffres d'un compte racine, il ne peut pas être mouvementé directement. En effet, dès lors qu'un compte est subdivisé, seules les subdivisions les plus fines doivent être utilisées pour enregistrer les écritures comptables.

Les possibilités de création de subdivisions plus fines

Lorsque les comptes prévus par le plan de comptes de la présente réglementation ne suffisent pas à l'établissement pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, il peut ouvrir toute subdivision nécessaire.

La subdivision se fera obligatoirement au niveau le plus fin du compte. En d'autres termes la subdivision devra comporter une décimale de plus (chiffre entre 1 et 8) que le niveau le plus fin du compte existant. Le numéro de chaque compte commence toujours par le numéro du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision. L'établissement ouvre dans le système d'information les comptes qu'il utilise en respectant l'architecture du plan de comptes, les numéros de comptes et les libellés. Dès lors qu'une subdivision est ouverte, tous ses comptes racines (n° de compte de 1 chiffre à la subdivision du dernier compte racine) le seront également.

Exemple pour les prêts, le plan de comptes est le suivant :

274 Prêts

2743 Prêts au personnel

2748 Autres prêts

Si le CREPS n'effectue que des prêts au personnel, il doit obligatoirement ouvrir dans le système d'information, les trois comptes racines 274 « Prêts », 27 « Autres immobilisations financières » et 2 « Comptes d'immobilisations » en complément du compte 2743 « Prêts au personnel » utilisé pour enregistrer les opérations. En revanche, il n'est pas obligatoire d'ouvrir le compte 2748.

Par ailleurs, si le CREPS a besoin d'identifier deux natures de prêts au personnel A et B, il a la possibilité de créer les subdivisions de type 27431 « Prêts A » et 27432 « Prêts B ».

⇒ *Remarque : signification de la terminaison 9 de certains comptes*

Dans les comptes à deux chiffres

Les comptes de bilan se terminant par 9 identifient les dépréciations 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 gestion, 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 sur autres services extérieurs » est un compte créditeur alors que les subdivisions du compte 62 « Autres services extérieurs » sont débitrices.

1.3.2. LES PROCÉDURES D'ENREGISTREMENT

La comptabilité est tenue selon le principe de la partie double : chaque opération donne lieu aux mouvements, d'une part, d'un ou plusieurs comptes en débit et d'autre part, d'un ou plusieurs comptes en crédit, l'ensemble des sommes portées en débit étant égal à l'ensemble des sommes portées en crédit. Toute opération est ainsi équilibrée.

CHAPITRE 2 – LES RÈGLES ET MÉTHODES D'ÉVALUATION ET DE COMPTABILISATION DES PASSIFS ET DES ACTIFS

Ce présent chapitre a pour objet de préciser la définition ainsi que les règles de comptabilisation et d'évaluation des passifs, des actifs, des amortissements et des dépréciations.

2.1. LES PASSIFS

2.1.1. DÉFINITION

Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers nécessaire à l'extinction de l'obligation.

Le tiers peut être une personne physique ou morale, déterminable ou non, y compris un membre du personnel. L'obligation peut être légale, réglementaire (exemples : responsabilité civile, obligations de nature fiscale, obligation de remettre en état des installations...) ou contractuelle (dette à l'égard d'un fournisseur qui a livré une marchandise ou rendu un service). L'estimation du passif correspond au montant de la sortie de ressources que l'établissement doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers. Le montant de l'obligation doit pouvoir être estimé de manière fiable. Constituent donc des passifs, les dettes, les provisions pour risques et charges, les charges à payer.

2.1.2. COMPTABILISATION D'UN PASSIF

Un passif est comptabilisé lorsque l'obligation existe à la clôture de l'exercice.

Si l'obligation n'est qu'éventuelle à cette date ou que le montant de l'obligation ne peut être évalué de manière fiable, celle-ci ne constitue pas un passif (dette ou provision) mais un passif éventuel qui n'est pas comptabilisé au bilan mais mentionné dans l'annexe, dans les engagements hors bilan.

Un passif éventuel est :

- soit une obligation potentielle de l'entité à l'égard d'un tiers résultant d'événements dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance, ou non, d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ;
- soit une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources.

2.1.2.1. Provisions pour risques et charges

Une provision pour risques et charges est un passif certain dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.

Pour provisionner un risque, les conditions suivantes doivent être remplies :

- le risque ou la charge doivent être nettement précisés quant à leur nature ou leur objet et doivent être évalués avec une approximation suffisante ;
- le risque ou la charge doivent apparaître comme probables et non pas seulement comme éventuels ;
- le risque ou la charge doivent résulter d'un événement survenu au cours de l'exercice.

Elle crée une charge pour l'établissement (compte racine 68) avec la technique des dotations aux provisions pour risques et charges en contrepartie du compte de passif (compte racine 15 « provisions pour risques et charges »).

L'annexe (cf titre 2 § 7.2.3.3. L'annexe) doit renseigner, pour chaque catégorie de provisions, des informations particulières :

- la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de l'exercice ;
- les provisions pour risques et charges constituées au cours de l'exercice ;
- les montants utilisés au cours de l'exercice ;
- les montants non utilisés repris au cours de l'exercice.

Pour les risques et charges provisionnés pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- la nature de l'obligation et l'échéance attendue des dépenses provisionnées ;

- les incertitudes relatives aux montants et aux échéances de ces dépenses, et si cela s'avère nécessaire pour donner une information adéquate, les principales hypothèses retenues sur les éléments pris en compte pour l'estimation ;
- le montant de tout remboursement attendu en indiquant le cas échéant, le montant de l'actif comptabilisé pour celui-ci.

La réglementation distingue la notion de provision pour risques et charges (éléments du passif) de celle de dépréciation qui porte sur des actifs. C'est pourquoi, il n'est pas correct d'utiliser la terminologie de provisions pour dépréciations.

La reprise systématique des montants provisionnés intervient dès que l'obligation est éteinte ou qu'il n'est plus probable que celle-ci entraînera une sortie de ressources. Elle intervient par conséquent dès que le risque ou la charge est survenu ou lorsque la provision n'est plus justifiée. Elle se traduit la constatation d'un produit aux subdivisions concernées du compte 78 selon la technique des reprises de dotations aux provisions pour risques et charges, en contrepartie de la subdivision concernée du compte 15x.

2.1.2.2. Financement externe de l'actif

Les immobilisations incorporelles, corporelles et financières, enregistrées à l'actif, sont financées soit sur fonds propres, soit par un financement externe.

Il y a un financement externe de l'actif lorsqu'une recette est enregistrée en contrepartie de l'entrée de l'actif au bilan. Les financements externes de l'actif sont inscrits au passif du CREPS.

Ces financements reçus par l'établissement correspondent à :

- des financements en nature représentant la contrepartie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété ;
- des financements en espèces destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'immobilisations.

Ces financements sont imputés dans les comptes de capitaux en classe 1 en distinguant ceux effectués par l'État de ceux reçus de tiers autres que l'État. Pour chaque source de financement, les financements rattachables à un actif déterminé sont distingués de ceux non rattachables.

Dans le cas d'un financement externe, une distinction est effectuée entre :

- les apports non rattachés à un actif déterminé. Ils sont maintenus dans les capitaux propres pour leur montant initial. L'inscription au passif du financement en tant que financement non rattaché à un actif est réalisée au vu des précisions contenues dans la décision attributive, ou à défaut, d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif.
- les apports rattachés à un actif déterminé. Ils évoluent symétriquement aux amortissements et dépréciations de l'actif financé, de manière à lier le financement reçu à la charge d'amortissement. La reprise du financement en compte de résultat est effectuée sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'actif financé, en fonction du taux de financement (débit 1049x/1349x par crédit 7813). Ainsi, lorsque le taux de financement du bien est de 100 %, le résultat n'est pas obéré, l'impact de l'amortissement étant équivalent à l'impact de la reprise du financement sur le résultat comptable.

Par ailleurs, pour un actif non amortissable (ex : terrain), le financement est maintenu dans les capitaux pour son montant initial. Il en est de même pour un financement non rattaché à un actif.

Il y a un financement sur fonds propres lorsqu'aucune recette n'est enregistrée en contrepartie de l'entrée d'un actif au bilan.

L'investissement est alors assuré par la capacité d'autofinancement (CAF) dégagée par l'établissement. Il en résultera une diminution du fonds de roulement de l'exercice du fait de l'augmentation des emplois.

2.1.2.3. Dettes

Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

Ainsi, une dette à l'égard d'un fournisseur est comptabilisée lorsque, conformément à une commande de l'entité, la marchandise a été livrée ou le service rendu (certification du service fait).

La distinction entre les dettes et les provisions pour risques et charges se base sur le degré d'incertitude sur la connaissance du montant ou de l'échéance de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation.

2.1.2.4. Charges à payer

Les charges à payer sont des passifs certains à l'arrêté des comptes dont le montant ou l'échéance présente une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges. C'est pourquoi, ces charges à payer sont rattachées aux dettes.

Il en est ainsi, par exemple, des sommes dues aux membres du personnel au titre de congés à payer et des charges sociales ou fiscales correspondantes, qui constituent des charges à payer à la clôture de l'exercice et non des provisions pour risques et charges.

2.2. LES ACTIFS

2.2.1. DÉFINITION ET COMPTABILISATION DES ACTIFS

Un actif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique positive pour le CREPS, c'est-à-dire un élément constituant une ressource dont l'établissement a le contrôle du fait d'événements passés et dont il attend des avantages économiques futurs. Les avantages économiques futurs sont soit des flux de trésorerie issus de l'utilisation de l'actif et bénéficiant au CREPS, soit la disposition d'un potentiel de services attendus de l'utilisation de l'actif et profitant au CREPS ou à des tiers, conformément à sa mission ou à son objet. Constituent notamment des actifs : les immobilisations, les stocks, les charges constatées d'avance.

La reconnaissance de l'actif fait appel à une notion essentielle reposant sur le contrôle de l'actif.

Ce contrôle s'apprécie en fonction de la maîtrise des conditions d'utilisation du bien (pouvoir de décision sur l'utilisation, responsabilités, charges et risques liés à ce pouvoir), ainsi que de la maîtrise du potentiel de services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation. Le fait que l'organisme supporte les risques et charges afférents à la détention et bénéficie des avantages associés au bien constitue une présomption de l'existence du contrôle.

Le contrôle doit être organisé sous une forme juridique déterminée (droit de propriété, droit d'usage, convention de mise à disposition avec transfert des droits et obligations ...) précisant, dans le cas d'une mise à disposition d'un bien, les responsabilités financières respectives des entités ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien. À ce titre, l'établissement veillera à prendre toutes les dispositions pour se faire communiquer par les personnes morales concernées, les documents portant les informations nécessaires à l'inscription du bien à son bilan.

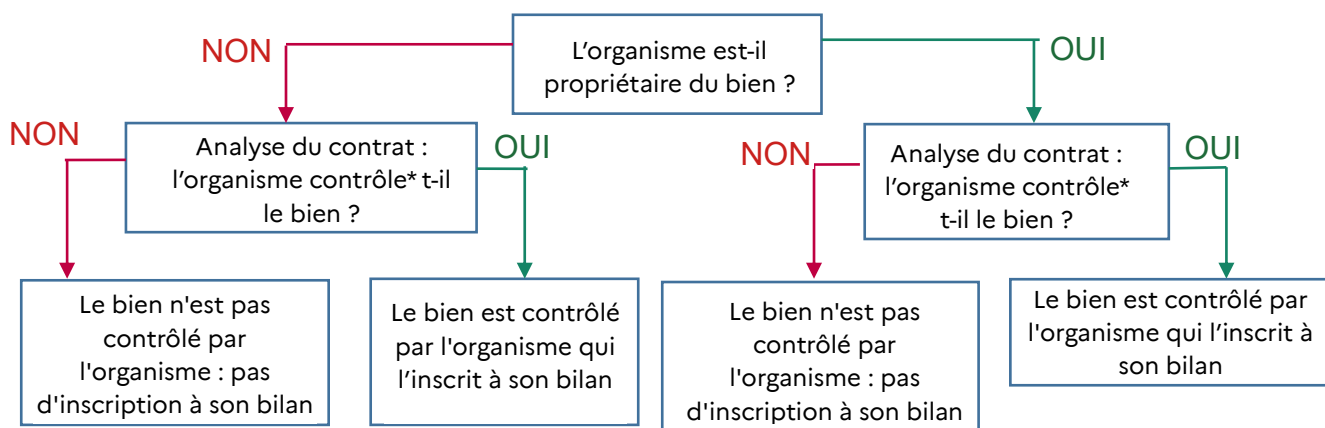
2.2.1.1. Biens mis à disposition ou remis en pleine propriété

Les actifs mis à disposition de l'établissement – avec transfert du contrôle, c'est-à-dire, au-delà de la jouissance du bien, transfert des droits et des obligations qui s'y rattachent – ou encore les actifs remis au CREPS en pleine propriété à titre gratuit sont enregistrés dans les comptes de l'établissement receveur en contrepartie de comptes de classe 1 relatifs aux financements externes de l'actif.

Ces opérations de mise à disposition ou de remise en pleine propriété sont ainsi considérées comme des financements en nature octroyés à l'établissement.

Les actifs mis à disposition à titre gratuit sont enregistrés, à la date du transfert de contrôle (qui correspond généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention du bien), à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité « transférante », en reprenant le cas échéant la valeur brute, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées.

La comptabilisation des biens mis à disposition implique nécessairement l'existence d'une convention de mise à disposition précisant les responsabilités financières respectives des entités ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien.



* Le contrôle d'un bien correspond à :

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

Les indicateurs suivants permettent de caractériser le contrôle :

- l'organisme supporte les risques et charges associés à la détention du bien ;
- l'impossibilité pour le tiers de vendre ou de donner en garantie le bien ;
- la détermination des caractéristiques de l'équipement est effectuée par l'organisme ;
- la détermination des modalités de la gestion du service public rendu à partir du bien est effectuée principalement par l'organisme ;
- l'organisme décide de l'encadrement du revenu tiré de l'équipement par le tiers ;
- l'occupation du domaine public ;
- le transfert à l'organisme, par le tiers, des droits et obligations conférés par le contrat sur l'équipement, lorsque le contrat arrive à son terme.

En vertu des articles L.114-5 et L.114-7 du code du sport, la région est propriétaire des locaux dont elle assure la construction et la reconstruction. Elle a notamment la charge :

- de la construction, de la reconstruction, de l'extension et des grosses réparations des locaux et des infrastructures des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive ; à ce titre, la région bénéficie du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée ;
- de l'acquisition et de la maintenance des équipements des centres de ressources, d'expertise et de performance sportive (à l'exception des matériels et logiciels mentionnés au 3° du même article L. 114-4 du code du sport).

Dans ce contexte, les éléments permettent de caractériser le contrôle comptable par la région des locaux et équipements dont elle a la charge. Ces biens, par conséquent, ne doivent en aucun cas figurer au bilan des CREPS mais au bilan des régions.

2.2.1.2. Transferts d'actifs

Conformément à la définition d'un actif précisée au paragraphe 2.2.1. du présent chapitre, la comptabilisation d'un bien à l'actif du bilan est fondée sur le critère de contrôle du bien par le CREPS et non sur la propriété juridique du bien.

Les transferts d'actifs sont réalisés à titre gratuit entre entités du secteur public dans le cadre d'une mission de service public non marchand.

L'établissement receveur intègre à son bilan, l'actif contrôlé.

En revanche, si l'entité propriétaire du bien octroie au CREPS un droit d'utilisation du bien, tout en conservant le contrôle sur celui-ci (par exemple si l'entité a toujours la charge des grosses réparations, des éventuelles extensions ...), elle conserve alors le bien à son actif.

Sont exclus du champ d'application des transferts d'actifs :

- les cessions à titre onéreux ou gratuit et les dévolutions, dans la mesure où elles se caractérisent par un transfert de propriété juridique ;

- les transferts d'immobilisations incorporelles et financières ;
- les contrats concourant à la réalisation d'un service public ;
- les conventions d'occupation précaire du domaine public (locations encadrées par la loi) ;
- les biens antérieurement transférés (remis en dotation) et faisant l'objet de conventions de mise à disposition dans le cadre de l'harmonisation juridique des conventions signées entre l'État et les établissements publics.

Dans les cas de transferts du contrôle entre entités, la comptabilisation de l'actif intervient généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention du bien.

Dans le cas de multi-financement, le CREPS veillera à matérialiser dans sa comptabilité la nature exacte de sa participation au financement, afin d'identifier la part respective des amortissements (cf § 2.2.2.1.3 sur les immobilisations contrôlées conjointement).

Cas particulier : Les contrats de locations pour lesquels l'établissement pourrait bénéficier de la quasi-totalité des risques et des avantages liés à la propriété du bien pris en location (exemple des baux emphytéotiques, baux à durée perpétuelle, etc) donnent lieu uniquement à l'enregistrement de loyers dus au titre de l'exercice.

2.2.2. LES ACTIFS DES CREPS

2.2.2.1. Les immobilisations

Les immobilisations sont des actifs identifiables ayant une valeur économique positive pour l'organisme et dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice. Elles sont destinées à servir de façon durable à l'activité de l'établissement et ne se consomment pas au premier usage.

Les immobilisations qui figurent aux comptes de classe 2 comprennent :

- les immobilisations incorporelles (comptes racines 20 et 232) ;
- les immobilisations corporelles (comptes racines 21, 231) ;
- les immobilisations financières (comptes racines 26 et 27).

Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations.

Pour les cas particuliers des biens inventoriés mais non comptabilisés, ou comptabilisés partiellement, en raison du manque de connaissance du coût d'acquisition ou de l'absence d'évaluation disponible, les opérations de régularisation comptable sont comptabilisées à la valeur vénale qui devient la valeur historique par convention. Exceptionnellement, à défaut de la détermination d'une valeur vénale fiable on utilisera la valeur de remplacement. Cette règle s'applique également aux immobilisations corporelles nouvellement inventoriées dans le cadre d'une démarche volontariste, encadrée et bornée dans le temps, de mise à niveau de la comptabilité suite à un inventaire de l'ensemble du patrimoine.

Dans le cas où aucune des deux évaluations n'est possible, l'information sera transcrite dans l'annexe du compte financier.

L'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

La gestion de l'inventaire physique des immobilisations (comme des stocks) relève de l'ordonnateur. L'agent comptable a la responsabilité de traduire dans les écritures les opérations relevant de cette gestion et d'en assurer un suivi dans un inventaire comptable (ou état de l'actif).

Remarque : Les notions d'amortissements et de dépréciations sont précisées aux paragraphes 2.2.3 et 2.2.4. du présent chapitre.

Sont présentées ci-après des informations générales sur les immobilisations corporelles et incorporelles. Des développements sont par ailleurs apportés dans les commentaires des comptes.

Une immobilisation corporelle est un actif physique (bâtiment, véhicule...) détenu par l'organisme, soit pour concourir à l'exercice de ses missions au-delà de l'exercice en cours, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers.

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire et sans substance physique (brevet, licence, droit...).

Le seuil unitaire de signification qui permet de distinguer la comptabilisation en immobilisation ou en charge d'un bien contrôlé par l'établissement à la date de son acquisition, de l'achèvement de sa production ou du

transfert de contrôle, est fixé par le conseil d'administration de l'établissement. Le regroupement par lot n'est pas permis ; les seuils ne peuvent concerner que des immobilisations corporelles ou des logiciels et des dépenses ultérieures immobilisables prises individuellement. Ainsi, des biens répondant à la définition d'une immobilisation mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil de signification retenu ne doivent pas être immobilisés sauf décision explicite du conseil d'administration. Ils sont alors comptabilisés en charges puis éventuellement stockés.

Différents seuils peuvent être définis par catégories d'éléments ou par types d'activités concernées. La réflexion du conseil d'administration pour fixer, par délibération, le seuil de significativité peut s'appuyer sur le seuil fiscal d'immobilisation défini dans le BOFIP. Ce dernier ouvre la possibilité, pour les entreprises soumises à l'IS, de comptabiliser en charges immédiatement déductibles les éléments d'une valeur unitaire hors taxes n'excédant pas 500 €. Lors de la détermination de ce seuil, le conseil d'administration doit être en capacité de justifier son choix lorsqu'il déroge au seuil fiscal et, si besoin, de retraiter le résultat comptable afin de déterminer le résultat fiscal.

Règles d'évaluation :

À leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement l'immobilisation est évaluée :

- au coût d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux : coût d'achat (y compris les droits de douane et taxes non récupérables après déduction des remises et rabais commerciaux), majoré de tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner ou d'être utilisé. Ces frais accessoires comprennent notamment les droits de mutations, commissions et frais d'actes), les honoraires de frais professionnels (architectes, ingénieurs, géomètres, experts, conseils ...), les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, de montage, de mise en service, le coût de préparation du site et les frais de démolition.
- au coût de production pour le bien produit qui est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés au cours de l'opération 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 frais de recherche, de développement et administratifs sont généralement exclus du coût de production. Toutefois les frais de recherche peuvent être incorporés à l'immobilisation ;
- à sa valeur vénale pour un bien échangé ou acquis à titre gratuit. Cette valeur correspond au prix qui pourrait être obtenu, à la date de la clôture, de la vente ou de l'échange du bien lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.
- à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité « transférante », en reprenant, le cas échéant sa valeur brute, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées pour les biens mis à disposition à titre gratuit faisant l'objet d'une convention entre le CREPS et la collectivité de rattachement.

2.2.2.1.1. La comptabilisation des immobilisations par composants

Un composant est un élément significatif d'une immobilisation qui a une utilisation différente ou procure des avantages économiques selon un rythme différent de celui de l'immobilisation dans son ensemble.

Il peut donc être identifié et comptabilisé de manière séparée dès l'acquisition de l'actif. Ainsi, les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques au CREPS selon un rythme différent et justifiant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, peuvent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements.

Les dépenses ultérieures immobilisables réalisées sur un actif sont distinguées du bien principal « sous-jacent », ce dernier figurant dans les comptes de l'organisme conformément aux dispositions comptables qui lui sont applicables. En effet, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable sa durée d'utilisation, sont immobilisables et sont amorties selon leur propre plan d'amortissement.

Concernant les dépenses de gros entretien ou de grandes révisions : voir le commentaire du compte 157.

Il est précisé que les dépenses ou les coûts ultérieurs, qui ne répondent pas aux critères de définition des immobilisations, comme les dépenses courantes d'entretien et de maintenance, sont comptabilisés en charges.

2.2.2.1.2. Les immobilisations contrôlées conjointement par plusieurs entités

Certains biens peuvent être assujettis à un contrôle conjoint de plusieurs entités lorsque les conditions de leur utilisation, de leur potentiel de services et/ou de leurs avantages économiques le justifient. Un accord entre les parties matérialise le contrôle conjoint. De ce fait ces immobilisations sont comptabilisées dans les comptes de chaque entité qui les contrôle à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif.

Ce principe général est décliné dans les deux situations suivantes :

- lorsque l'immobilisation est contrôlée conjointement par l'ensemble des entités qui la financent, la quote-part de contrôle est assimilée à la quote part de financement, sauf convention contraire ;
- dans le cas où l'immobilisation est financée par plusieurs entités et contrôlée conjointement par seulement certaines d'entre elles, elle est comptabilisée à l'actif de chaque entité qui la contrôle à hauteur de sa quote-part de contrôle, majorée des financements provenant des entités « non contrôlantes ». Le financement provenant de la ou des entités « non contrôlantes » correspond à un financement externe reçu pour la ou les entités « contrôlantes ». Ces financements externes reçus sont comptabilisés au passif de la manière suivante :
 - au compte 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs », si le financement est en provenance de l'État ;
 - au compte 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs », si le financement est en provenance de tiers autres que l'État.

Par ailleurs, la part du financement apporté en propre par les organismes contrôlant conjointement l'actif cofinancé est inscrit au crédit du compte financier 5151 « Compte au Trésor ».

Pour les entités finançant l'immobilisation sans la contrôler, la contribution est comptabilisée en charge, au débit de la subdivision concernée du compte 653 « Charges spécifiques et aides financières ».

Les deux critères cumulatifs retenus pour la qualification de l'existence d'un contrôle conjoint sont :

- aucune des entités prises individuellement n'est en mesure de maîtriser unilatéralement les conditions d'utilisation, le potentiel de service et ou les avantages économiques de l'actif ;
- les décisions stratégiques financières et opérationnelles relatives à l'actif imposent le consentement unanime des entités partageant le contrôle.

2.2.2.1.3. Les biens historiques et culturels

Le caractère symbolique d'un bien historique et culturel conduit à un traitement comptable distinct de celui des autres immobilisations corporelles. Ce caractère symbolique se traduit, dès lors qu'il est réputé incessible, par l'exclusion d'une comptabilisation à la valeur de marché et par l'absence de variation de cette valeur forfaitaire ou symbolique qualifiée de non révisable, une fois la comptabilisation initiale effectuée.

La définition des biens historiques et culturels repose sur le code du patrimoine et le code général de la propriété des personnes publiques (cf titre I § 5.5. de la présente réglementation).

Les biens historiques et culturels sont comptabilisés :

- au coût d'acquisition lorsque les biens ont été acquis à titre onéreux ;
- à la valeur dite fiscale ou à la valeur à dire d'expert lorsque les biens ont été reçus à titre gratuit (dons ou legs...).

Nota : Les biens d'ores et déjà contrôlés sans avoir été comptabilisés sont comptabilisés à l'euro symbolique.

Ces biens ne sont ni amortis ni dépréciés. L'altération notable partielle fait l'objet d'une information en annexe du compte financier.

Les dépenses ultérieures destinées à l'entretien du bien lorsqu'elles sont immobilisables sont comptabilisées, amorties et éventuellement dépréciées dans les mêmes conditions que les autres biens immobilisés.

Lorsque l'établissement n'en assure plus le contrôle, les biens historiques et culturels sont sortis de l'inventaire dans les mêmes conditions que les autres biens immobilisés.

2.2.2.2. Les stocks

Les stocks sont des actifs circulants, contrôlés par l'établissement, acquis à l'extérieur ou fabriqués par lui, destinés, dans le cours normal de son activité, à être :

- soit consommés dans le processus de production ou de prestation de service, sous forme de matière première ou de fournitures ;
- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production.

Les en-cours de production sont des actifs circulant, contrôlés par l'établissement, fabriqués par lui, intervenant dans le cycle d'exploitation, dont le processus de production n'est pas achevé au moment de l'inventaire et destinés à être vendus au terme de ce processus.

La mise en place d'une comptabilité auxiliaire permet de fiabiliser et d'améliorer le suivi de la gestion des stocks. Elle nécessite d'établir un référentiel des articles détaillé, centralisé et auditable qui doit être mis à jour au fil de l'eau tout au long de l'exercice.

Au travers du système d'information, la gestion auxiliaire des stocks doit couvrir notamment :

- la mise en œuvre et le maintien d'un référentiel des articles gérés en stock et des données associées,
- les entrées et sorties de stock,
- la mise en conformité des inventaires physiques avec les inventaires comptables,
- les variations de stocks de façon automatique,
- les dépréciations de stocks.

Deux rôles peuvent être identifiés : le responsable de la comptabilité auxiliaire des stocks et le responsable de la comptabilité générale.

Le responsable de la comptabilité auxiliaire des stocks a en charge :

- la réalisation des inventaires physiques,
- la constatation des entrées et des sorties de stocks,
- l'identification des dépréciations,
- la mise à jour du référentiel des articles et des données associées,
- la transmission des informations nécessaires au comptable pour la comptabilisation des écritures de fin d'exercice.

Selon le mode d'organisation de l'entité, ces actions peuvent être effectuées conjointement par le comptable et par l'ordonnateur.

Dans son rôle de responsable de la comptabilité générale, le comptable est chargé de :

- la validation en comptabilité générale des écritures issues de la comptabilité auxiliaire des stocks,
- la comptabilisation des stocks si la méthode de l'inventaire intermittent est utilisée (valorisation annuelle des stocks au bilan),
- la comptabilisation des dépréciations de stocks sur la base des éléments fournis par l'ordonnateur.

Les stocks et en-cours font l'objet d'un inventaire extra-comptable, c'est à dire d'un recensement et d'une évaluation des existants, au moins une fois par exercice, à la clôture de celui-ci. Ils doivent toujours être estimés à partir d'un relevé détaillé de tous les biens existant dans l'établissement.

Pour suivre leurs stocks, les établissements peuvent procéder utiliser la méthode de l'inventaire intermittent ou celle de l'inventaire permanent.

Les stocks sont comptabilisés dans les comptes de la classe 3 (comptes de stocks et d'en cours).

Règles d'évaluation :

Le coût des stocks comprend la valeur initiale de ces stocks, les coûts de transformation et autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent. Il ne comprend que les seuls éléments qui interviennent normalement dans sa formation. Les pertes et gaspillages en sont exclus.

a) lors de la comptabilisation initiale

À leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement, les stocks sont enregistrés conformément aux prescriptions suivantes :

les actifs acquis à titre onéreux à leur coût d'acquisition ;
les actifs acquis à titre gratuit à leur valeur vénale ;
les actifs produits à leur coût de production.

Le coût d'acquisition des stocks est constitué :

- du prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes non récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises et autres éléments similaires ;
- des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services.

Les coûts administratifs sont exclus du coût d'acquisition et de production. En revanche, les coûts de structures dédiés sont inclus.

Le coût de production des stocks et en-cours produits par l'établissement comprend :

- les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main d'œuvre directe ;
- l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis.

Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production qui varient proportionnellement, ou presque, en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main d'œuvre indirecte. Les coûts administratifs sont exclus du coût de production. En revanche, les coûts de structures dédiés sont inclus.

Ces coûts sont fournis par la comptabilité analytique ou, à défaut, déterminés par des calculs ou évaluation statistiques.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le coût de production selon les méthodes précitées, les biens peuvent être évalués en pratiquant, sur le cours du jour à la date de clôture de l'exercice, un abattement correspondant à la marge pratiquée par l'exploitation par catégorie de biens.

Le cours du jour, qui peut se substituer au prix de revient lorsqu'il est inférieur, s'entend du prix auquel les produits concernés pourraient être vendus sur le marché à la date de l'inventaire. Généralement, ce cours du jour résulte des tarifs en vigueur. A défaut de la date du jour, on retient la valeur probable de réalisation.

Méthodes de détermination du coût des éléments stockés :

Le coût des stocks diffère selon que les éléments du stock sont considérés comme éléments non fongibles (identifiables) ou fongibles (interchangeables).

Les éléments non fongibles sont les articles ou catégories individualisables qui ne sont pas interchangeables, ainsi que ceux qui sont matériellement identifiés et affectés à des projets spécifiques. Leur coût d'entrée est déterminé article par article ou catégorie par catégorie, à leur coût réel.

Pour les articles fongibles qui, à l'intérieur de chaque catégorie ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin, le coût d'entrée est considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice ;
- le coût d'entrée des achats de l'exercice.

Ce total est réparti entre les articles consommés et les existants par la méthode « premier entré/premier sorti » (PEPS) ou une méthode de coût moyen pondéré. La méthode choisie doit obligatoirement suivre le principe d'homogénéité. En conséquence, l'organisme doit impérativement utiliser la même méthode pour tous les stocks de même nature et d'usage similaire.

- Pour la méthode PEPS, les sorties journalières s'effectuent dans l'ordre chronologique d'entrée à leurs coûts d'acquisition ou de production (sortie d'abord de la denrée la plus ancienne). La valeur du stock de fin d'année correspond à la somme des valeurs de production ou d'acquisition des articles restant.

- Pour la deuxième méthode, le coût moyen pondéré est constitué par le prix d'achat majoré des frais accessoires d'achat et, éventuellement, des frais d'approvisionnement. Après chaque entrée et pour chaque nature de marchandises ou de matières, il se détermine selon la formule suivante :

- valeur du stock précédent + coût des achats entrés en stock ;
- quantité stock précédent + quantité achetée.

Le coût de production moyen pondéré s'applique aux stocks de produits intermédiaires et de produits.

Il est alors déterminé par le rapport :

- valeur du stock précédent + coût de la production entrée en stock ;
- quantité stock précédent + quantité produite entrée en stock.

b) à la date de clôture

Pour les biens et en-cours de production de biens et de services destinés à être vendus dans des conditions normales de marché, le coût d'entrée et la valeur d'inventaire (ou valeur actuelle, c'est-à-dire valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage) sont comparés et la plus faible des deux valeurs est retenue. Les stocks, y compris les en-cours, sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie, l'unité d'inventaire étant la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article. Dans le cas où la valeur d'inventaire est inférieure au coût d'entrée, une dépréciation est constatée et donne lieu à comptabilisation d'une charge de l'exercice (débit 6817 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants » par crédit 39x « Dépréciations des stocks et en-cours »), selon les conditions normales de dépréciation des actifs (cf § 2.2.4 du présent titre).

Les dépréciations devenues sans objet au cours de l'exercice font l'objet d'une reprise au compte de résultat (débit 39x par crédit 7817 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants »).

Pour les stocks et productions en cours qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme dont l'exécution doit intervenir ultérieurement, le coût d'entrée est retenu dès lors que le prix de vente stipulé couvre à la fois ce coût et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

Le coût d'entrée est également retenu pour la fixation de la valeur des approvisionnements entrant dans la fabrication de produits qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme, dès lors que ces stocks d'approvisionnements ont été individualisés et que le prix de vente couvre à la fois le coût d'entrée de ces approvisionnements, les coûts de transformation et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

Les stocks de biens distribués pour un prix nul ou symbolique ou utilisés dans le cadre des activités de l'établissement demeurent évalués à leur coût d'entrée. En cas d'altération physique ou d'absence de perspectives d'emploi de tout ou partie du stock, une dépréciation est constatée.

Nota : En comptabilité générale, seule la perte de valeur du stock est comptabilisée par une dépréciation en vertu du principe de prudence. En revanche, une évaluation à la hausse du stock n'est pas comptabilisée, mais peut faire l'objet d'un suivi extra comptable et être mentionnée dans l'annexe.

Suivi comptable des stocks

Pour suivre physiquement leurs stocks, les établissements ont le choix entre procéder à un dénombrement périodique et au moins annuel, à savoir, la méthode de l'inventaire intermittent ou organiser un suivi continu qui permette à l'établissement de connaître à chaque instant les quantités détenues, à savoir, la méthode de l'inventaire permanent.

a) Le système de l'inventaire intermittent

Dans ce système, le plus simple, la classe 3 n'est pas mouvementée en cours d'année. Dès la livraison, tous les achats sont considérés uniquement comme des charges d'exploitation et débités au compte 60. Les ventes sont créditées au compte 70. Cependant, cette procédure n'est pas suffisante, car :

- elle ne permet pas d'inscrire à l'actif du bilan le stock existant à la date de l'inventaire ;
- elle fausse le résultat dans la mesure où les charges comprennent également les articles achetés et non vendus.

Il convient donc d'extraire des comptes de charges les stocks restants pour les retracer au bilan en tant qu'éléments du patrimoine.

La technique de l'inventaire intermittent implique donc, en fin d'exercice, un ajustement comptable qui permet :

- de faire apparaître le stock à l'actif du bilan ;
- d'éliminer du compte de résultat les achats non revendus.

Cette opération est effectuée grâce aux comptes de variation des stocks (603 ou 713 selon les comptes 3). Les soldes de ces comptes peuvent être créditeurs ou débiteurs. Ils figurent dans le compte de résultat en moins ou en plus des achats de matières et autres approvisionnements d'une part, et de la production stockée d'autre part.

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stock, on calcule la variation entre le stock initial (SI) et le stock final (SF) selon les schémas précisés dans les commentaires des comptes de stocks.

Nota : le système de l'inventaire intermittent pratiqué en comptabilité générale est associé à une comptabilité auxiliaire permanente des stocks.

b) Le système de l'inventaire permanent

Ce système tend à sauvegarder la double nature des stocks, éléments du patrimoine et opérations génératrices de résultat. Pour ce faire, les achats et les ventes sont comptabilisés comme dans le système de l'inventaire intermittent. Mais en même temps, les comptes de stocks vont fonctionner de manière à mettre en conformité leur solde avec la situation des existants. Les ventes figurant au compte 70 sont automatiquement corrigées des variations de stocks de l'exercice et le solde du compte 71 correspond, à méthode d'évaluation des stocks identique, à celui qui apparaît en inventaire intermittent.

Donnant plus d'information en cours d'exercice, ce système est plus compliqué car il implique des écritures supplémentaires et la tenue d'une comptabilité analytique permettant de chiffrer le montant du coût de production des marchandises ou produits vendus. Il est en outre confronté quotidiennement avec la question de la valorisation des stocks.

De plus, il ne dispense pas d'effectuer l'inventaire des stocks à la clôture de l'exercice pour contrôler la situation comptable des existants.

Remarque : les dépréciations des actifs sont abordées au paragraphe 2.2.4 du présent chapitre.

2.2.2.3. Les charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des actifs qui correspondent à des achats de biens ou de services dont la fourniture ou la prestation interviendra ultérieurement. Elles doivent être exclues des charges de l'exercice écoulé pour être transférées dans les charges de l'exercice suivant.

2.2.3. L'AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

2.2.3.1. Définition

Un actif immobilisable est un actif dont la durée d'utilisation par l'entité est déterminable c'est-à-dire lorsque l'usage attendu est limité dans le temps. Cette limite est donnée par une usure physique, technique (obsolescence) ou juridique (protection légale ou contractuelle).

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de sa durée d'utilisation. La base amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle (valeur vénale de l'actif à la fin de son utilisation diminuée des coûts de sortie - cf § 2.2.4.1. Définitions).

La comptabilisation d'amortissements revêt un caractère obligatoire. En effet, à la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement pour chaque actif amortissable même en cas de résultat nul ou négatif.

2.2.3.2. Comptabilisation des amortissements

La dotation aux amortissements constitue une charge constatée au compte 68x « Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions ». Il s'agit d'une opération budgétaire qui nécessite d'inscrire les prévisions correspondant à son montant, lors du vote du budget ou d'une décision modificative. La dotation aux amortissements diminue le résultat de l'exercice sans avoir d'impact sur la CAF et n'entraîne pas de décaissement.

Cette opération comptable d'inventaire qui ne génère aucun flux financier est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Lorsqu'une immobilisation est financée par un apport externe, le financement est repris au résultat sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'actif financé, en fonction du taux de financement. Ainsi lorsque le bien financé est complètement amorti et/ou qu'il fait l'objet d'une sortie du bilan (et de l'inventaire), son financement doit être successivement :

- repris au compte de résultat pour la quote-part non encore reprise ;
- sorti du bilan par contre-passation des comptes respectifs.

2.2.3.3. Méthodes de calcul des amortissements

L'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond à la date de mise en service de l'actif et constitue la date de départ du plan d'amortissement dont les annuités sont calculées selon le principe du *pro rata temporis*. Le mode d'amortissement doit traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'établissement.

L'amortissement est appliqué de la même manière pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques.

Un plan d'amortissement (cf § 2.2.3.4. du présent titre), propre à chaque actif amortissable, est défini à la date d'entrée du bien à l'actif. La base amortissable d'un actif est sa valeur brute (valeur d'entrée dans le patrimoine ou valeur de réévaluation) sous déduction de sa valeur résiduelle (valeur vénale de l'actif à la fin de son utilisation diminuée des coûts de sortie).

L'amortissement est appliqué de la même manière pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques.

La durée et le mode d'amortissement se réfèrent aux caractéristiques propres à l'établissement, c'est-à-dire que c'est l'utilisation probable de l'actif telle qu'elle est arrêtée par le plan d'amortissement fixé par l'établissement qui détermine le rythme de consommation de l'actif. En conséquence, la durée d'utilisation probable d'un actif peut être différente de sa durée économique.

Pour déterminer le montant de l'annuité d'amortissement, la procédure de l'amortissement linéaire est appliquée à défaut de mode mieux adapté (amortissement dégressif le cas échéant). C'est la méthode la plus simple. Dans ce cas, l'amortissement est calculé avec un taux annuel invariable. Les annuités d'amortissement sont calculées à l'euro inférieur, les centimes résiduels sont pris en compte au titre de la dernière annuité.

Exemple :

Une immobilisation corporelle de 3 000 € amortie sur 3 ans selon le mode linéaire est mise en service un 15 novembre N.

Les dotations aux amortissements seront selon la base annuelle :

360 jours	365 jours
- en N : 127 € $[(3000/3) \times (45/360)] = 125$ €	- en N : 128 € $[(3000/3) \times (47/365)] = 128,76$ €
- en N+1 : 1 000 €	- en N+1 : 1 000 €
- en N+2 : 1 000 €	- en N+2 : 1 000 €
- en N+3 : 875 €	- en N+3 : 872 €

La base annuelle de 360 jours sera privilégiée

2.2.3.4. Plan d'amortissement

Le plan d'amortissement est la traduction de la répartition en annuités de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable. La date de départ du plan d'amortissement correspond à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond à la date de mise en service de l'actif.

Le plan d'amortissement est adopté par le conseil d'administration de l'établissement, par catégorie homogène d'actifs. Toutefois, ce plan n'est pas figé. Toute modification significative dans l'utilisation prévue du bien entraîne la révision prospective du plan d'amortissement.

Exemple :

Compte tenu de l'utilisation prévue lors de sa mise en service en janvier N-4, un matériel acquis pour 100 k€ doit être totalement amorti au 31/12/N. Le plan d'amortissement établi en N-4 retenait alors une durée d'utilisation de 5 ans avec un rythme de consommation des avantages économiques régulier (amortissement linéaire).

Au dernier trimestre N, au cours d'un contrôle de l'immobilisation à renouveler, il est estimé, au vu de son état et des conditions d'utilisation, que l'exploitation de celle-ci peut être prolongée d'une année avant sa mise au rebut. Le rythme de consommation des avantages économiques restant régulier, le mode linéaire est maintenu. Pour assurer la révision prospective du plan d'amortissement, le taux d'amortissement est ajusté en fonction de la nouvelle durée d'utilisation pour l'exercice en cours et l'exercice suivant.

Le tableau d'amortissement se présentera ainsi après la modification en N :

Année	Base amortissable	Annuités initiales	Cumul prévu	Annuités révisées	Cumul révisé
N-4	100	20	20		20
N-3	100	20	40		40
N-2	100	20	60		60
N-1	100	20	80		80
N	100	20	100	10	90
N+1	100	0		10	100

En conséquence de ce changement d'estimation, les annuités d'amortissement révisées de 10 k€ sont dotées, pour l'exercice de la révision et l'exercice suivant (débit 68112 « Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles » / crédit 281547 « Amortissements des immobilisations corporelles – Matériel –

acquis par l'établissement »).

Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments. Un actif est constitué d'éléments exploités de façon indissociable lorsque lors de sa comptabilisation initiale, aucun remplacement d'élément constitutifs de l'actif n'est prévu, ni prévisible. Cependant, si l'établissement opte pour une comptabilisation par composant, un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments comptabilisés séparément est retenu.

La durée d'utilisation d'un actif est déterminée selon les critères suivants :

- physique : l'actif subit une usure physique par l'usage qu'en fait l'organisme ou par le passage du temps ;
- technique : il est attendu que l'évolution technique impliquera l'obsolescence de l'actif, son utilisation devenant inférieure à celle qui serait fondée sur sa seule usure physique. Il en est notamment ainsi en cas d'obligation de mise en conformité à de nouvelles normes ;
- juridique : l'utilisation est limitée dans le temps par une période de protection légale ou contractuelle.

Ces critères ne sont pas exhaustifs, d'autres critères peuvent également être pris en compte. Si plusieurs critères s'appliquent, il convient de retenir l'utilisation la plus courte résultant de l'application de ces critères.

Les taux d'amortissement relatifs aux durées d'amortissement des différentes catégories d'immobilisations corporelles sont fixés par le conseil d'administration en conformité avec les pratiques usuelles pour les catégories d'actifs concernées.

Nature des immobilisations	Durée minimale	Durée maximale
Immeubles d'externat, d'internat et administratif	25 ans	50 ans
Constructions légères	10 ans	20 ans
Aménagements et agencements de terrains	10 ans	20 ans
Installations, chauffage,	10 ans	15 ans
Mobilier de bureau, d'enseignement et d'internat	10 ans	15 ans
Matériels de transport, car, camion	5 ans	10 ans
Matériel d'entretien, de cuisine	5 ans	10 ans
Matériel pédagogique autre qu'informatique	5 ans	10 ans
Matériel de bureau autre qu'informatique	5 ans	10 ans
Matériel de reprographie	5 ans	10 ans
Voitures de service	5 ans	10 ans
Brevets, licences	5 ans	10 ans
Logiciels informatiques	3 ans	5 ans
Matériel informatique et bureautique	3 ans	5 ans

2.2.4. LA DÉPRÉCIATION DES ACTIFS

L'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une dépréciation.

2.2.4.1. Définitions

La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable. La dépréciation est réversible et se cumule avec l'amortissement pour les immobilisations amortissables.

La valeur nette comptable d'un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amortissements cumulés pour les biens amortissables et des dépréciations. La valeur brute d'un actif est sa valeur d'entrée dans le patrimoine. La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage.

La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie. Les conditions normales de marché sont celles des transactions intervenant entre des parties bien informées, indépendantes et consentantes. Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

Les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif peuvent être des coûts externes et internes au CREPS, permettant de mettre l'actif en état d'être vendu. Il en est ainsi par exemple des frais d'acte, des frais de timbre

et taxes similaires liées à la transaction des coûts d'enlèvement de l'actif et des coûts marginaux directement engagés pour mettre l'actif en état d'être vendu.

La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs attendus. Dans la plupart des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si les flux nets de trésorerie ne sont pas pertinents pour le CREPS, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus comme le potentiel de services attendu.

La dépréciation correspond à l'ajustement de la valeur de l'actif immobilisé pour prendre en compte sa valeur actuelle. Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient notablement inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière, si l'actif continue à être utilisé, est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation. Cependant, lorsque la valeur actuelle n'est pas jugée notablement, c'est-à-dire de manière significative, inférieure à la valeur nette comptable, cette dernière est maintenue au bilan.

Si l'établissement opte pour la méthode de comptabilisation par composants, la comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable est effectuée composant par composant.

Les biens dont aucune obsolescence n'est constatée ne sont pas amortissables (ex : les terrains) mais ils peuvent faire l'objet d'une dépréciation.

2.2.4.2. Suivi des dépréciations

La dépréciation peut résulter de considérations durables externes comme la perte de valeur « marchande », ou internes, comme la dégradation physique, le changement dans le mode d'utilisation ou des performances inférieures aux prévisions.

L'entité doit apprécier à chaque clôture de comptes, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif d'un coût déterminant pour l'actif du CREPS a pu perdre notablement de sa valeur. Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu perdre de la valeur, l'établissement doit au minimum considérer les indices externes et/ou internes suivants :

- Indices externes

- valeur de marché : durant l'exercice, la valeur de marché d'un actif a diminué (même à titre temporaire) de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif ;
- changements importants : des changements importants, ayant un effet négatif sur le CREPS sont intervenus au cours de l'exercice ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technique, économique ou juridique ou sur le marché dans lequel l'établissement opère ou auquel l'actif est dévolu.

- Indices internes

- obsolescence ou dégradation physique : il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif non prévu par le plan d'amortissement ;
- changements importants dans le mode d'utilisation : des changements importants, ayant un effet négatif sur le CREPS, sont intervenus au cours de l'exercice ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou qu'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient ou des plans de sortie d'un actif avant la date prévue préalablement ;
- performances inférieures aux prévisions : des indications provenant d'un système d'information interne montrent que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

Cette liste n'est pas exhaustive. Un établissement peut identifier d'autres indices laissant penser qu'un actif a pu perdre de la valeur.

Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable d'un actif est comparée à sa valeur actuelle (voir définitions supra). Si l'établissement opte pour la méthode de comptabilisation par composants, la comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable est effectuée composant par composant. La comparaison donne lieu aux deux cas suivants :

- si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est comptabilisée. Dès lors il n'est pas besoin de déterminer la valeur d'usage ;
- si la valeur vénale est inférieure à la valeur nette comptable, c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage qui est retenue.

Si la valeur vénale ne peut pas être déterminée, c'est la valeur d'usage qui est retenue.

Pour rappel, lorsque la valeur actuelle n'est pas jugée inférieure à la valeur nette comptable de manière

significative, cette dernière est maintenue au bilan.

Exemples de mise en œuvre du test de dépréciation :

- valeur brute de l'immobilisation : 50 ;
- amortissements cumulés au 31/12/N : 20 ;
- valeur nette comptable au 31/12/N : 30.

Hypothèses	Comparaison Valeur actuelle (VA)/Valeur nette comptable (VNC)	Dépréciation	Valeur au bilan
Si valeur vénale (VV) = 35	$VV = 35 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30
Si - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 25	$VA = 25 < VNC = 30$	Dépréciation = 5 (30 - 25)	25
Si - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 10	$VA = 20 < VNC = 30$	Dépréciation = 10 (30 - 20)	20
Si - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 45	$VA = 45 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30

À chaque clôture d'exercice, les dépréciations des actifs sont déterminées selon les modalités précitées. Selon le sens de la variation, les dépréciations initiales donnent lieu à un complément ou une reprise.

Ainsi, lorsque l'indice, montrant que l'actif a perdu de la valeur, a disparu ou diminué :

- la valeur d'usage est ré-estimée ;
- la dépréciation est ajustée.

Par ailleurs, lorsque la dépréciation est relative à un actif amortissable, la constatation de la dépréciation d'un actif a des conséquences sur son amortissement. En effet, la comptabilisation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'actif déprécié et donc le plan d'amortissement. Ainsi, la dépréciation n'est pas irréversible mais elle impose un nouveau plan d'amortissement qui est calculé à partir de la valeur nette comptable du moment et du nombre d'années restant dans le plan d'amortissement initial. Il en est de même en cas de reprise. Toutefois, la valeur nette comptable d'un actif, augmentée suite à la reprise d'une dépréciation, ne doit pas être supérieure à la valeur nette comptable qui aurait été déterminée (valeur brute moins amortissements) si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des années antérieures.

En cas de dépréciation d'un actif amortissable ou non, ayant fait l'objet d'un financement externe, une reprise de son financement en compte de résultat est effectuée pour un montant égal ou proportionnel à la dépréciation.

À l'inverse pour ce même bien lorsque la dépréciation constatée précédemment est reprise, son financement est reconstitué, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation.

Dans le cas d'un bien acquis sur fonds propres, il n'y a pas lieu de procéder à une reprise de financement.

Les dépréciations sont inscrites distinctement à l'actif en diminution de la valeur des éléments d'actif correspondants.

Une charge est constatée au compte 68 « dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » (impact budgétaire). Le compte 68 est débité en contrepartie du crédit d'un compte de racine différente (sans impact budgétaire) selon la nature de la dépréciation :

- dépréciations des immobilisations : comptes de racine 29
- dépréciations des stocks et en cours : comptes de racine 39 ;
- dépréciations des comptes de tiers : comptes de racine 49 ;
- dépréciations des comptes financiers : comptes de racine 59.

La reprise d'une dépréciation s'effectue par la constatation d'un produit au compte 78 (impact budgétaire) en contrepartie du débit de la subdivision du compte intéressé 29, 39, 49 ou 59 (sans impact budgétaire).

Elles diminuent (dotations) ou réduisent (reprises) le résultat de l'exercice sans avoir d'impact sur la CAF.

Comme pour les amortissements, les dotations et reprises de dépréciations sont des opérations comptables ne générant aucun flux financier portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

2.2.5. SORTIE DES BIENS IMMOBILISES DU PATRIMOINE

L'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les sorties de l'inventaire des biens immobilisés résultent en général de leur réforme en cas de non emploi (matériel obsolète, etc), ou encore de pertes, de vols, de destruction.

La sortie du bien du patrimoine et de l'inventaire, doit être précédée d'une autorisation du conseil d'administration. Le conseil peut établir annuellement une liste de ces biens.

Ainsi le bien sorti de l'inventaire sera :

- mis au rebut ;
- transféré vers un autre établissement ;
- désaffecté.

L'opération de sortie du bilan est une opération comptable qui n'a pas de traduction budgétaire.

Toutefois, si le bien concerné n'est pas amorti en totalité, la sortie de l'inventaire s'effectue en deux temps :

- par une opération comptable d'ordre non budgétaire pour la part amortie (débit du compte 28x par crédit du compte 2x intéressé) ;
- par une écriture budgétaire d'ordre pour la part non amortie (débit du compte 656x « Valeur comptable des éléments d'actif cédés » par crédit du compte d'immobilisation intéressé). Cette opération, sans flux financier, est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Après avoir procédé, si besoin, à cet amortissement, l'agent comptable constate la sortie du bien du patrimoine de l'établissement.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement. Elles apparaissent à l'inventaire physique et sont retracées dans l'état de l'actif de l'établissement pour une valorisation nulle. En fin d'exercice, un contrôle des immobilisations dont la valeur nette comptable est nulle, doit être réalisé afin de s'assurer que les biens concernés sont toujours utilisables. A défaut, ces biens devront être sortis de l'inventaire et de l'actif par une mise au rebut.

Si les actifs immobilisés continuent régulièrement d'être utilisés alors que leur plan d'amortissement est terminé, il convient de revoir la durée de l'amortissement voté pour cette catégorie d'actif afin de vérifier si cette durée d'amortissement est cohérente avec la durée économique de vie du bien.

2.2.6. L'INVENTAIRE

L'organisme est chargé de tenir un inventaire permanent des biens mobiliers et immobiliers inscrits au bilan de l'établissement. Cet inventaire concerne les immobilisations de toute nature, les titres et les valeurs, classés par divisions, centres et secteurs d'activités. Il est servi sous la forme d'un fichier. Il doit distinguer les biens appartenant en propre à l'établissement, les biens reçus en dotation et les biens affectés à l'établissement.

Cet inventaire est tenu par l'ordonnateur qui en assure l'identification, la localisation et la conservation. Il enregistre dans la comptabilité auxiliaire les mouvements de biens et toutes les informations nécessaires à leur suivi et à l'information de l'agent comptable. Ces opérations sont réalisées à l'aide des pièces justificatives, comptables et des renseignements fournis par le chef d'établissement (indications de l'emplacement du bien, contrats d'assurance éventuels et valeur assurée, arrêtés de dotation des immeubles et références cadastrales, décisions du conseil d'administration, mouvements et transformations éventuels des biens, les modes de financement...).

L'intervention de l'agent comptable dans le cadre du suivi de l'inventaire consiste à :

- rapprocher la comptabilité générale de l'inventaire comptable (ou état de l'actif) des biens immobilisés pour vérifier la concordance des informations ;
- assurer l'intégration dans la comptabilité des biens remis en dotation ;
- effectuer les opérations comptables constatant la sortie d'inventaire des biens telle que délibérée par le Conseil d'administration.

L'inventaire comptable des immobilisations et autres valeurs immobilisées est arrêté à la fin de chaque exercice ainsi que lors de chaque passation de service (ordonnateur et agent comptable). Les soldes de cet inventaire comprennent :

- la valeur initiale d'acquisition des biens ;
- le montant des amortissements cumulés antérieurs ;
- le montant des amortissements de l'année ;

- le montant des dépréciations antérieures ;
- le montant des ajustements des dépréciations de l'année ;
- la valeur comptable nette.

Ces soldes doivent concorder avec les indications du bilan arrêté à la même date et figurant au compte financier. Les discordances éventuelles doivent être constatées par écrit par l'ordonnateur et l'agent comptable et faire l'objet d'une régularisation.

Les biens inventoriés mais non comptabilisés et les biens nouvellement inventoriés dans le cadre d'une démarche volontariste de mise à jour de l'inventaire sont comptabilisés à la valeur vénale qui devient la valeur historique par convention. Exceptionnellement, à défaut de la détermination d'une valeur vénale fiable on utilisera la valeur de remplacement. Dans le cas où aucune des deux évaluations n'est possible, l'information sera transcrite dans l'annexe du compte financier.

CHAPITRE 3 – CHARGES, PRODUITS ET OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

Les charges et les produits permettent de retracer les opérations du CREPS qui impactent le compte de résultat de l'établissement. À l'inverse, les opérations effectuées par le CREPS pour le compte d'une autre entité (opération pour le compte d'un tiers), comptabilisées au moyen de comptes de classe 4 et 5, sont sans impact sur le résultat de l'organisme.

3.1. LES CHARGES

Les charges de l'organisme sont définies comme une diminution d'actif ou une augmentation de passif non compensée dans une relation de cause à effet par l'entrée d'une nouvelle valeur à l'actif ou une diminution du passif. Elles correspondent, soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, nécessaire à l'extinction de l'obligation envers ce tiers, soit à une dotation liée aux amortissements, aux provisions ou aux dépréciations.

Le critère de rattachement des charges à l'exercice est le service fait. Le service fait est réalisé de différentes manières, en raison de la diversité des natures de charges. Il intervient notamment de la manière suivante :

- pour les biens, le service fait correspond à la livraison des fournitures ou des biens non immobilisés commandés ;
- pour les prestations de services, le service fait correspond à la réalisation de ces prestations de services.
- pour les rémunérations du personnel, le service fait correspond au service réalisé par le personnel.

Pour les charges résultant de l'existence d'un risque lié à l'activité de l'organisme, le critère de rattachement à l'exercice est le fait faisant naître le risque. Il en est ainsi notamment pour les litiges.

3.2. LES PRODUITS

Les produits de l'organisme sont définis comme une augmentation d'actif ou une diminution de passif non compensée dans une relation de cause à effet par la sortie d'une valeur à l'actif ou une augmentation du passif. Le fait générateur d'un produit correspond à l'acquisition du droit par l'organisme.

Le produit est rattaché à l'exercice au cours duquel il est acquis à l'organisme, dès lors qu'il peut être mesuré de manière fiable :

- pour les ventes de biens, le critère de rattachement du produit à l'exercice est la livraison de ces biens ;
- pour les prestations de services, le critère de rattachement du produit à l'exercice est la réalisation de ces prestations de services ;
- pour les subventions, le critère de rattachement correspond à l'exercice au cours duquel les conditions d'octroi du droit sont satisfaites. Lorsque la subvention est accordée sans condition, le critère de rattachement est celui de l'acte attributif définitif.

3.3. LE RATTACHEMENT DES CHARGES ET DES PRODUITS A L'EXERCICE

Les droits constatés pendant un exercice sont rattachés à cet exercice. Ceux résultant d'un service fait se traduiront par des charges à payer et ceux résultant de droits acquis par l'établissement seront à l'origine des produits à recevoir.

Les opérations de fin d'exercice ou opérations d'inventaire répondent à une même règle budgétaire et comptable qui s'articule en un double objectif :

- respecter le principe de l'annualité budgétaire ;
- dégager un résultat comptable qui comprenne l'ensemble des opérations relatives à un même exercice.

Les opérations de rattachement en période d'inventaire sont des opérations d'ordre sans flux financier portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

La période d'inventaire d'un exercice N ne peut aller au-delà du 31 janvier de l'année N+1.

En matière de dépense, le rattachement de charges (ou d'immobilisation) peut être constaté tout au long de

l'exercice dès que le service fait est certifié et valorisé dans le système d'information. Ces opérations de charges (ou immobilisations) à payer se distinguent alors des opérations d'inventaire comme le précise le paragraphe suivant.

3.3.1. LES CHARGES À PAYER (CAP) OU CHARGES À PAYER À COMPTABILISER (CAPAC)

La technique des charges à payer permet le rattachement à l'exercice N des dépenses dont le service est fait est certifié jusqu'au 31 décembre de l'année N mais pour lesquelles l'établissement n'a pas reçu les justificatifs nécessaires à l'émission des demandes de paiement.

Lorsque le système d'information financière (SI) valorise la certification des services faits (CSF) au fil de l'eau dans l'outil, tout au long de l'exercice, deux modalités de rattachement des dépenses coexistent :

- a) les charges à payer (CAP) constatées tout au long de l'exercice

Dans ce cas, les services faits certifiés au fil de l'eau dans le SI génèrent une écriture automatique de charge à payer (débit 6x par crédit 4081 « Fournisseurs Factures non parvenues » à l'appui de l'objet de gestion « service fait »).

Cette opération ne donne pas lieu à une contre-passation (ou extourne) à l'ouverture de l'exercice N+1. En effet, le compte de charge à payer (compte 408x) est régularisé à réception de la facture, lors de la prise en charge de la demande de paiement par le comptable (débit 408x par crédit 401x puis débit 401x par crédit 515 lors du paiement).

- b) les charges payer à comptabiliser (CAPAC) constatées en période d'inventaire

Elles concernent les opérations pour lesquelles le service fait a été constaté matériellement au 31 décembre sans que la CSF soit effective dans l'outil comme, par exemple :

- les biens et services réceptionnés mais dont le service fait n'est pas certifié (dans le cas des dépenses avec engagement juridique) ;
- les réceptions non constatées dans le système d'information ...

Ces CAPAC (débit 6x par crédit 408x) rattachées à l'exercice N, en date comptable du 31 décembre N, se dénouent sur l'exercice N+1, par la contre-passation des écritures de rattachement (débit 408x par crédit 6x).

La constatation d'une CAPAC et son extourne sont des opérations d'inventaire portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

A réception de la facture sur N+1, la demande de paiement est prise en charge dans les conditions habituelles pour mise en paiement (débit 6x par crédit 401x puis débit 40x par crédit 515).

Si la procédure de certification des services faits (CSF) au fil de l'eau n'est pas mise en œuvre dans le système d'information financière, le rattachement des dépenses à l'exercice N s'effectue uniquement en période d'inventaire via la méthode des charges à payer de type CAPAC avec une contre-passation sur N+1.

Quelle que soit la méthode a ou b utilisée, la consommation des crédits budgétaires est effective sur l'exercice de rattachement N. La contre-passation avec les CAPAC permet un rétablissement de crédits budgétaires (crédits d'extourne sur l'exercice N+1) qui sont consommés lors de l'émission des demandes de paiement correspondantes sur N+1. La dépense ainsi constatée sur N+1 ne consomme que des crédits d'extourne lorsque la liquidation est égale (voire inférieure) au service fait de l'année N. En revanche, si le service fait certifié de l'année N s'avère inférieur à la liquidation effective de la dépense, celle-ci est précédée d'une certification complémentaire du service fait qui consomme des crédits de l'année N+1 à hauteur du montant complémentaire.

Remarque : la chaîne de la dépense et les opérations de rattachement à l'exercice sont similaires pour les dépenses d'investissement. Ainsi, les dépenses d'acquisition d'immobilisation donnent lieu aux mêmes opérations de rattachement à l'exercice (débit 2x par crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations - Factures non parvenues ») sous la forme d'immobilisations à payer ou d'immobilisations à payer à comptabiliser.

3.3.2. LES PRODUITS À RECEVOIR (PAR)

La technique dite des produits à recevoir permet le rattachement à l'exercice des droits acquis par l'établissement avant le 31 décembre de l'exercice N mais pour lesquels, à cette même date, l'établissement n'a pas encore émis les titres de recettes correspondants.

Les créances nées au cours de l'exercice qui n'ont pas donné lieu à une liquidation définitive au 31 décembre, font l'objet d'une certification par l'ordonnateur sur une base des droits acquis au cours de la période d'inventaire.

Ces PAR (débit 418 « Clients Produits non encore facturés » par crédit 7x) comptabilisés en date comptable du 31 décembre N, se dénouent sur l'exercice N+1, par la contre-passation des écritures de rattachement (débit 7x par crédit 418).

La constatation d'un produit à recevoir et son extourne sont des opérations portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Sur l'exercice N+1, à l'émission de la facture, le titre de recette est pris en charge dans les conditions habituelles pour mise en recouvrement (débit 41x par crédit 7x puis débit 515 par crédit 41x lors du recouvrement).

Remarque : la chaîne de recette et les opérations de rattachement à l'exercice sont similaires pour les financements externes de l'actif (débit 4x87x par crédit 10x/13x).

3.3.3. LES CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE

Le compte 486 « Charges constatées d'avance » enregistre les charges comptabilisées par l'établissement au cours d'un exercice N et qui sont rattachables à un ou plusieurs exercices ultérieurs (exemple : avis de règlement d'un loyer trimestriel à terme à échoir reçu en novembre N).

Les comptes de la classe 6 enregistrent toutes les charges qui ont fait l'objet, sur l'exercice N, d'une demande de paiement ou d'une certification du service fait en période d'inventaire.

Pour rétablir le résultat de l'exercice, les charges se rattachant à l'exercice suivant sont transférées en fin d'exercice N, dans le cadre des opérations d'inventaire, au débit du compte 486 « Charges constatées d'avance » (débit 486 par crédit 6x). Le résultat de l'exercice N est ainsi accru à hauteur des charges se rapportant à l'exercice suivant. Afin de rétablir les charges sur l'exercice N+1, les charges constatées d'avance sur N sont contre passées, à l'ouverture de l'exercice N+1 (débit 6x par crédit 486). Ainsi, le compte 486 est crédité par le débit des comptes de charges intéressés et le bilan d'entrée débiteur du compte 486 est soldé.

La constatation d'une charge constatée d'avance et son extourne sont des opérations portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

3.3.4. LES PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE

Le compte 487 « Produits constatés d'avance » enregistre les produits comptabilisés par l'établissement au cours d'un exercice N qui sont rattachables à un ou plusieurs exercices ultérieurs. Les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits, qui ont fait l'objet d'un titre de recettes ou d'un produit à recevoir en période d'inventaire.

Pour rétablir le montant des produits se rapportant effectivement à l'exercice N, ces comptes doivent être débités, en fin d'exercice, par le crédit du compte 487 pour le montant des produits comptabilisés d'avance (débit 7x par crédit 487). Le résultat de l'exercice N est ainsi réduit à hauteur des produits se rapportant à l'exercice suivant.

Afin de rétablir les produits sur l'exercice N+1, les produits comptabilisés d'avance sur N sont contre passés, à l'ouverture de l'exercice N+1 (débit 487 par crédit 7x).

Ainsi, le compte 487 est débité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit des comptes de produits intéressés et le bilan d'entrée créditeur du compte 487 est soldé.

La constatation d'un produit constaté d'avance et son extourne sont des opérations portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

3.4. LES OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

Indépendamment des recettes et des dépenses retracées en exécution budgétaire, l'établissement peut être chargé d'opérations qui sont décrites uniquement dans la comptabilité de l'agent comptable à l'appui de comptes de classes 4 et 5 (cf commentaires des comptes 443x « Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes et 4676 « Opération pour le compte de tiers »).

Ces opérations, appelées « opérations pour le compte de tiers », sont les opérations que l'établissement réalise

au nom et pour le compte d'autres organismes tiers dans le cadre, par exemple, de conventions de mandat (l'établissement agissant alors comme mandataire) ou de dispositifs d'intervention.

Parmi ces opérations figurent les dispositifs d'intervention pour le compte de tiers.

Les dispositifs d'intervention sont définis comme des aides économiques et sociales versées à un ou plusieurs bénéficiaires finaux par un établissement redistributeur. Il s'agit en substance de versements effectués, ou à effectuer dans le cadre de certaines opérations de distribution d'aides ou de soutien afin d'exécuter une politique publique déterminée.

Ils sont caractérisés par le fait que l'entité versante ne reçoit aucune contrepartie équivalente directe de la part du bénéficiaire : ce dernier n'effectue en effet aucune prestation de services, aucune livraison de biens et ne verse aucun paiement ou encore aucune taxe, impôt ou redevance à l'organisme redistributeur au titre du dispositif d'intervention supporté.

Quatre catégories de bénéficiaires finaux sont identifiées :

- les ménages : individus ou groupes d'individus considérés dans leur fonction de consommateurs ;
- les entreprises : unités de production de biens et services quelle que soit leur nature juridique, dès lors que la vente de leurs biens et services couvre plus de 50 % de leurs coûts de production. Sont concernées les entreprises individuelles agricoles et non agricoles, sociétés financières ou non financières du secteur public ou du secteur privé, établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial, et toutes autres entités répondant au critère commercial précédemment énoncé ;
- les collectivités territoriales : communes, départements, régions et leurs établissements publics rattachés ou associés, établissements publics territoriaux ;
- les autres entités : autres entités de statut de droit public, de droit privé ou de droit international et n'appartenant pas aux périmètres précédemment identifiés.

L'établissement redistributeur est défini selon des textes (législatifs ou réglementaires), selon ses statuts, ou selon une convention passée avec le bailleur de fonds (tiers financeur).

Il convient de distinguer le cas où l'établissement redistributeur est en charge de ce dispositif pour son compte propre ou pour le compte d'un tiers. La distinction entre dispositif pour compte propre et dispositif pour compte de tiers est fondée sur la marge d'appréciation laissée à l'établissement redistributeur dans la prise de décision afférente à ce dispositif :

- un dispositif d'intervention pour compte propre correspond à un dispositif dans lequel l'établissement redistributeur dispose de l'autonomie nécessaire pour réaliser sa mission, notamment d'une marge d'appréciation dans la prise de décision. Par exemple, il dispose d'un plein pouvoir de décision et endosse la responsabilité du dispositif. Les opérations relevant de ces dispositifs pour compte propre et dont le fait générateur est rattaché à l'exercice, sont suivies au compte de résultat de l'établissement (charges et produits) ;
- un dispositif d'intervention pour le compte de tiers correspond à un dispositif dans lequel l'établissement redistributeur reçoit ses fonds de la part de l'État, d'une collectivité ou d'une autre entité, sans disposer d'aucune marge d'appréciation dans la redistribution de l'aide. L'établissement ne détermine ni les critères d'attribution, ni les modalités de calcul de l'aide et ne prend aucune décision concernant le choix des bénéficiaires. Il est un intermédiaire dans le dispositif d'intervention qu'il met en œuvre au profit du tiers financeur.

Pour relever de cette catégorie de dispositif, trois critères cumulatifs doivent être remplis :

- 1- Trois intervenants obligatoires : le tiers financeur (État, collectivité territoriale ...), l'établissement (ici le CREPS) et le bénéficiaire final ;
- 2- Le financement du dispositif n'est pas assuré par l'établissement mais par l'État, une collectivité territoriale ou une autre entité ;
- 3- L'établissement ne dispose pas de l'autonomie pour la prise de décision :
 - soit le tiers financeur prend un engagement directement auprès du bénéficiaire final et il délègue le rôle de payeur à l'établissement ;
 - soit l'établissement s'engage auprès du bénéficiaire final mais, dans les conditions préalablement définies par le tiers financeur et sans marge de manœuvre.

Dans le cadre d'un dispositif d'intervention pour le compte de tiers, le versement des aides et la perception des sommes venant de l'établissement financeur ne font pas l'objet d'une intégration dans le patrimoine de l'établissement redistributeur.

L'établissement ne comptabilise que des flux financiers, encaissements et décaissements, impactant des comptes de tiers et des comptes de disponibilité ; les opérations n'ont donc aucun impact sur le résultat comptable de l'établissement puisque ce n'est pas le CREPS qui supporte, *in fine*, la charge du dispositif mais le

tiers financeur.

CHAPITRE 4 – LES CHANGEMENTS DE MÉTHODES COMPTABLES, D'ESTIMATIONS COMPTABLES ET CORRECTIONS D'ERREURS

Sont précisées dans cette partie les définitions, les traitements à opérer et l'information à fournir dans le cadre de changements de méthodes comptables, de changements d'estimations comptables et de corrections d'erreurs sur exercices antérieurs.

Au cas particulier des organismes soumis à l'impôt sur les sociétés, ces modalités de changements et de corrections doivent tenir compte de l'impact sur les résultats comptable et fiscal de l'exercice au cours duquel elles sont comptabilisées. Par conséquent, elles s'enregistrent en contrepartie des comptes de classes 6 et 7 (et non en situation nette).

4.1. LES CHANGEMENTS DE METHODES COMPTABLES

4.1.1. DÉFINITIONS DES MÉTHODES COMPTABLES

Les méthodes comptables sont les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par les établissements lors de la confection et la présentation de leurs états financiers. Ces méthodes comptables permettent d'établir et de présenter des états financiers contenant des informations pertinentes et fiables sur les opérations et les événements auxquels elles s'appliquent.

En l'absence d'une méthode comptable spécifiquement applicable à une opération ou un événement, l'établissement doit faire usage de jugement pour développer et appliquer une méthode permettant d'obtenir des informations comptables conformes aux principes généralement admis. Pour ce faire, l'établissement doit faire référence aux définitions, critères de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges énoncées dans la présente réglementation, au cadre réglementaire ou législatif qui lui est applicable. Dans le cas où cette réglementation permet, pour une catégorie d'éléments, l'application de méthodes comptables différentes, l'établissement choisit la méthode comptable la plus pertinente et l'applique de manière cohérente et permanente à cette catégorie. Ce choix de méthode est présenté dans l'annexe du compte financier en explicitant les raisons du changement ainsi que ses effets.

4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHANGEMENTS DE MÉTHODES COMPTABLES

a. Application d'un changement de méthode comptable

Conformément au principe de permanence des méthodes, les utilisateurs d'états financiers doivent être en mesure de les comparer dans le temps : les mêmes méthodes comptables sont donc appliquées au sein de chaque exercice et d'un exercice à l'autre.

Un établissement ne doit changer de méthode comptable que dans les deux cas suivants :

- un changement imposé par un texte réglementaire applicable à l'établissement ;
- un changement à l'initiative de l'établissement lui-même, susceptible de fournir des informations plus fiables et plus pertinentes tant sur le résultat, que sur le patrimoine et permettant ainsi d'obtenir une meilleure information financière de l'établissement.

Les éléments suivants peuvent, par exemple, donner lieu à un changement de méthode comptable :

- les indemnités de départ ou de compléments de retraite contractualisés par l'établissement avec ses salariés : comptabilisation en provision (méthode préférentielle) ou inscription dans l'annexe du compte financier ;
- l'évaluation des stocks : coût moyen pondéré ou premier entré / premier sorti.
- En revanche, ne constituent pas des changements de méthodes comptables :
 - l'application d'une méthode comptable à des opérations ou événements différents en substance (cf. nature différente) de ceux survenus précédemment ;
 - l'application d'une nouvelle méthode comptable à des opérations ou autres événements qui ne se produisaient pas auparavant ou qui n'étaient pas significatifs.

b. Comptabilisation et retraitement de l'information financière comparative

- Règle générale

Un changement de méthode comptable est appliqué de manière rétrospective, c'est-à-dire comme si la nouvelle méthode comptable avait toujours été appliquée.

Le changement de méthode comptable prend effet dans l'exercice au cours duquel il a été adopté.

Ainsi, le solde d'ouverture de cet exercice doit être ajusté, pour les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette, de l'effet de la nouvelle méthode comptable, comme si celle-ci avait toujours été appliquée.

Cet ajustement à l'ouverture de l'exercice d'application du changement de méthode comptable doit être imputé en report à nouveau, aux comptes 110 « Report à nouveau créditeur » et 119 « Report à nouveau débiteur ». Néanmoins, pour les organismes soumis à l'impôt sur les sociétés, l'impact du changement de méthode comptable pourra être constaté dans le compte de résultat de l'exercice de mise en œuvre du changement.

Par ailleurs, pour fournir une information comparative, les données de l'exercice qui précèdent l'exercice de première application de la nouvelle méthode comptable sont également retraitées de manière extra comptable et cette information est communiquée dans l'annexe du compte financier.

Ainsi, les utilisateurs des états financiers pourront comparer les deux exercices dont les données auront été retraitées par application des mêmes méthodes comptables. L'ensemble des éléments concernés par le changement doit être ajusté comme si la nouvelle méthode comptable avait toujours été appliquée, que ce soit les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette et/ou du compte de résultat.

- Limites à l'application de la règle générale

S'il est impraticable de déterminer les effets du changement sur les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette pour un ou plusieurs des exercices présentés dans les états financiers, la nouvelle méthode comptable est appliquée au début du premier exercice pour lequel l'application rétrospective est praticable, qui peut être l'exercice en cours.

S'il est impraticable de déterminer les effets du changement sur les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette pour tous les exercices antérieurs, la nouvelle méthode comptable est appliquée de manière prospective à partir du début de l'exercice au cours duquel les effets du changement peuvent être calculés et ne tient donc pas compte de l'ajustement cumulé des actifs, passifs et de la situation nette découlant d'opérations ou événements antérieurs à cette date. A ce titre, aucune information comparative retraitée n'est fournie dans les états financiers.

L'annexe du compte financier présente les raisons de cette impraticabilité (totale ou partielle).

- Existence de dispositions spécifiques

Lorsque le changement de méthode comptable résulte de la première application d'un texte, si des dispositions spécifiques ont été prévues, le changement de méthode comptable est effectué conformément à ces dispositions spécifiques. Il peut s'agir notamment de dispositions transitoires d'application.

c. Information présentée dans l'annexe du compte financier

Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'établissement, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste des états financiers qui a été affecté par le changement ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'établissement, celui-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthodes comptables est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques, ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'établissement, celui-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

Si l'application rétrospective est impraticable pour un ou plusieurs exercices présentés dans l'information comparative ou pour des exercices antérieurs aux exercices présentés, l'organisme indique les circonstances qui ont mené à cette situation et la date de début de l'application du changement de méthode comptable. Les états financiers des exercices ultérieurs ne reprendront pas ces éléments.

d. Synthèse

Changements de méthodes comptables	
Évaluation	Incidence rétrospective : oui => l'effet après impôt de la nouvelle méthode est calculé comme si la méthode avait toujours été appliquée. Incidence prospective : non, sauf si impossibilité d'estimer l'effet à l'ouverture de l'exercice.
Comptabilisation	Impact sur la situation nette : oui => Impact du changement à l'ouverture de l'exercice imputé sur le report à nouveau (comptes 11x), après effet de l'impôt. Impact sur le compte de résultat : non, sauf impact fiscal. => En raison de l'application de règles fiscales, l'entité peut être amenée à comptabiliser l'impact du changement en résultat.
Information comparative retraitée	Oui : Présentation « en pro-forma » du bilan et du compte de résultat retraité et information en annexe des postes concernés du bilan et du compte de résultat des exercices courant et précédent avec la nouvelle méthode, comme si elle avait été déjà appliquée.
Information en annexe du compte financier	Justification de ce changement. Présentation des effets sur le résultat et la situation nette des exercices courant et précédent si application rétrospective, et seulement sur le résultat de l'exercice courant si application prospective.

4.2. LES CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES

4.2.1. GÉNÉRALITÉS

En raison des incertitudes inhérentes à l'activité économique ou aux modalités de l'action publique, de nombreux éléments des états financiers ne peuvent pas être évalués avec précision et font l'objet d'une estimation, celle-ci impliquant des jugements fondés sur les dernières informations fiables disponibles.

4.2.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES

a. Application d'un changement d'estimation comptable

Une estimation peut devoir être révisée en cas de changements des circonstances dans lesquelles elle était fondée ou suite à l'obtention de nouvelles informations ou par l'effet d'un surcroît d'expérience. C'est pourquoi un changement d'estimation comptable est un ajustement de la valeur comptable d'un actif ou d'un passif, ou du montant de la consommation périodique d'un actif, résultant de l'évaluation de la situation actuelle des éléments d'actif et de passif et des avantages et obligations futurs attendus qui y sont associés. Les changements d'estimations comptables résultent en effet d'informations nouvelles ou de nouveaux développements et, par conséquent, ne sont pas des corrections d'erreurs.

Par exemple, toute modification significative des conditions d'utilisation d'un bien justifie la révision du plan d'amortissement en cours d'exécution. Il peut s'agir d'une modification de la durée ou du rythme d'utilisation, mais également d'une modification de la base amortissable, notamment suite à la prise en compte d'une dépréciation. Ces révisions du plan d'amortissement s'analysent comme des changements d'estimation qui n'ont d'effet que sur l'exercice en cours et les exercices ultérieurs.

Par ailleurs, l'application des méthodes et principes comptables repose sur des modalités pratiques choisies par l'établissement. Ces modalités d'application peuvent, dans le cadre d'une même méthode ou d'un même principe, différer d'un établissement à l'autre ou, pour un même établissement, dans le temps. Les différences et évolutions dans les modalités d'application sont normales et assimilables, dans leur nature, aux changements d'estimations comptables.

Lorsqu'il est difficile d'opérer la distinction entre changement de méthode comptable et changement d'estimation comptable, le changement est traité comme un changement d'estimation comptable.

b. Comptabilisation et retraitement de l'information financière comparative

Par nature, un changement d'estimation comptable n'a d'effet que sur l'exercice en cours et les exercices futurs. La modification ne peut être que prospective. L'incidence du changement correspondant à l'exercice en cours est enregistrée dans les comptes de l'exercice. L'application prospective de l'effet d'un changement d'estimation comptable signifie que celui-ci est appliqué aux opérations et événements à compter de la date à laquelle il est mis en œuvre, c'est-à-dire sur l'exercice en cours et sur les exercices ultérieurs, si ceux-ci sont également affectés par le changement.

c. Information présentée dans l'annexe du compte financier

L'établissement fournit des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur l'exercice en cours ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des exercices ultérieurs, sauf lorsqu'il est impraticable d'estimer l'incidence sur les exercices futurs. Si le montant de l'incidence sur les exercices ultérieurs n'est pas indiqué parce que l'estimation est impraticable, cette situation est mentionnée dans l'annexe du compte financier.

d. Synthèse

	Changements d'estimations comptables
Evaluation	Incidence rétrospective : non
	Incidence prospective : oui => Il ne peut y avoir de modifications qu'au titre de l'exercice en cours et des exercices futurs.
Comptabilisation	Impact sur la situation nette : non
	Impact sur le compte de résultat : oui
Information comparative retraitée	Non
Information en annexe du compte financier	Présentation et justification des changements d'estimations comptables en annexe.

4.3. LES CORRECTIONS D'ERREURS

4.3.1. GENERALITES

Une erreur est une omission ou une inexactitude des états financiers de l'établissement portant sur un ou plusieurs exercices antérieurs et qui résultent de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables :

- qui étaient disponibles lorsque la publication des états financiers de ces exercices a été effectuée ;
- dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation et la présentation de ces états financiers.

Des erreurs peuvent survenir à l'occasion de la comptabilisation, de l'évaluation, de la présentation ou de la fourniture d'informations sur des éléments des états financiers.

Parmi ces erreurs, figurent les effets d'erreurs de calcul, les erreurs dans l'application des méthodes comptables, les négligences et les mauvaises interprétations des faits.

4.3.2. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CORRECTIONS D'ERREURS

a. Comptabilisation et retraitement de l'information financière comparative

- Règle générale

Une erreur d'un exercice antérieur est corrigée de manière rétrospective.

La correction d'une erreur d'un exercice antérieur n'impacte pas le résultat de l'exercice au cours duquel l'erreur a été découverte. Néanmoins, l'erreur est corrigée dans l'exercice au cours de laquelle elle a été découverte. Ainsi, le solde d'ouverture de cet exercice doit être ajusté pour les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette de l'effet de la correction d'erreur sur les exercices antérieurs.

Cet ajustement à l'ouverture de l'exercice au cours duquel la correction est réalisée doit être imputé en report à nouveau. Néanmoins, pour les organismes soumis à l'impôt sur les sociétés, l'impact de la correction d'erreur pourra être constaté dans le compte de résultat de l'exercice au cours duquel la correction intervient (cf. infra § « Limites à l'application du traitement rétrospectif »).

Par ailleurs, pour fournir une information comparative dans les états financiers, les données de l'exercice qui précèdent l'exercice de réalisation de la correction d'erreur sont également retraitées de manière extra comptable. Ainsi, les utilisateurs des états financiers pourront comparer les deux exercices dont les données auront été corrigées de l'erreur. L'ensemble des éléments concernés par la correction d'erreur doit être ajusté comme si l'erreur n'avait jamais été commise, que ce soit les éléments concernés de l'actif, du passif, de la situation nette et/ou du compte de résultat.

- Limites à l'application du traitement rétrospectif

Une erreur d'un exercice antérieur est corrigée par traitement rétrospectif, sauf dans la mesure où il est impraticable de déterminer les effets spécifiquement liés à l'exercice ou l'effet cumulé de l'erreur.

S'il est impraticable de déterminer les effets d'une erreur sur les éléments concernés de l'actif, du passif, de la situation nette et/ou du compte de résultat pour un ou plusieurs des exercices présentés, l'erreur est retraitée au début du premier exercice pour lequel un retraitement rétrospectif est praticable, qui peut être l'exercice en cours.

S'il est impraticable de déterminer les effets d'une erreur sur les éléments concernés de l'actif, du passif, de la situation nette et/ou du compte de résultat pour tous les exercices antérieurs, l'erreur est corrigée de manière prospective à partir du début de l'exercice au cours duquel les effets de la correction d'erreur peuvent être calculés et ne tient donc pas compte de l'ajustement cumulé des actifs, passifs et de la situation nette découlant d'opérations ou événements antérieurs à cette date.

b. Information présentée dans l'annexe du compte financier

Lorsqu'une correction d'erreur est effectuée par l'établissement, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature de l'erreur d'un exercice antérieur ;
- pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste concerné des états financiers ;
- le montant de la correction au début du premier exercice présenté.

Si le retraitement rétrospectif est impraticable pour un exercice antérieur spécifique, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description de la manière et de la date à partir de laquelle l'erreur a été corrigée sont indiquées. Les états financiers des exercices ultérieurs ne reprendront pas ces éléments.

c. Synthèse

Corrections d'erreurs	
Évaluation	Incidence rétrospective : oui => De par leur nature, concerne obligatoirement la comptabilisation d'opérations passées.

Corrections d'erreurs	
	Incidence prospective : non
Comptabilisation	Impact sur la situation nette : 2 cas à distinguer : - Oui selon la règle générale : => Impact de la correction d'erreur à l'ouverture de l'exercice imputé sur le report à nouveau (compte 11x). - Non dans le cas particulier où la correction d'erreur porte sur une activité assujettie à l'impôt (cf. infra). Impact sur le compte de résultat : non, sauf si activité concernée assujettie à l'impôt : => Impact dans le compte de résultat de l'exercice au cours duquel l'erreur est constatée, sauf si celle-ci concerne une écriture qui a impacté la situation nette.
Information comparative retraitée	Oui : Présentation « en pro-forma » du bilan et du compte de résultat retraité et information en annexe des postes concernés du bilan et du compte de résultat de l'exercice précédent après effet de la correction de l'erreur, à la condition que l'erreur porte sur un exercice présenté (N-1 pour les organismes publics).
Information en annexe du compte financier	Information sur les erreurs corrigées et leur impact sur les états financiers des exercices précédent et courant.

d. Illustration

En N, il est relevé qu'un matériel acquis le 01/04/N-1 pour 200 K€, amortissable sur 10 ans a été comptabilisé par erreur en charge dans le compte de résultat de N-1 (activité non assujettie à l'impôt).

Il convient de retraiter la situation nette à l'ouverture de l'exercice N pour intégrer :

- l'immobilisation qui aurait dû être comptabilisés pour 200 K€ :

débit 2154 « Matériel, outillage, agencements » par crédit 110 « Report à nouveau (solde créditeur) »

- les amortissements qui auraient dû être comptabilisés pour 15K€ $[(200/10) \times (270/360) \text{ jours}]$:

débit 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » par crédit 2815 « Instal. techniques, matériel et outillage »

En fin d'exercice, sont également comptabilisés de façon classique les amortissements de l'immobilisation sur l'exercice N pour 20k€ $(200/10)$:

débit 6812 « Immobilisations corporelles » par crédit 2815 « Install. techniques, matériel et outillage ».

Au titre de l'information comparative, les postes concernés des comptes de résultats et des bilans des exercices N-1 et N seront présentés après correction de l'erreur. En particulier, le bilan de l'exercice N-1 est retraité du coût d'acquisition de ce matériel et du cumul des amortissements qui auraient dû être comptabilisés. Le résultat de l'exercice N-1 est corrigé de manière extra comptable du montant de l'amortissement N-1 et du montant de la charge enregistrée à tort.

4.4. IMPRATICABILITE DE L'APPLICATION RETROSPECTIVE

4.4.1. GENERALITES

Dans certaines circonstances, il est impraticable de déterminer, soit les effets spécifiquement liés à l'exercice, soit l'effet cumulé d'un traitement rétrospectif afin de rendre les informations financières au titre de ou des exercices précédents comparables à celles de l'exercice en cours.

En effet, certaines données peuvent ne pas avoir été collectées au cours de l'exercice ou des exercices antérieurs d'une manière permettant soit l'application rétrospective d'une nouvelle méthode comptable, soit un retraitement rétrospectif destiné à corriger une erreur d'une période antérieure ; il peut également être impraticable de reconstituer ces informations.

Dans d'autres cas, il est nécessaire de procéder à des estimations pour appliquer une méthode comptable aux éléments des états financiers. Or, le calcul d'estimations est potentiellement plus difficile lorsqu'il s'agit

d'appliquer de manière rétrospective une méthode comptable ou d'effectuer un retraitement rétrospectif pour corriger une erreur d'un exercice antérieur, en raison du délai qui peut s'être écoulé depuis l'opération ou l'autre événement en question. Toutefois, l'objectif des estimations relatives à des périodes antérieures reste le même que pour les estimations effectuées pendant l'exercice en cours, à savoir que l'estimation reflète les circonstances qui prévalaient lorsqu'est intervenu(e) l'opération ou l'événement. Les connaissances *a posteriori* ne doivent donc pas être utilisées pour appliquer une nouvelle méthode comptable ou pour corriger des montants relatifs à un exercice antérieur.

Par conséquent, l'application rétrospective d'une nouvelle méthode comptable ou la correction d'une erreur d'un exercice antérieur implique de distinguer les informations qui :

- révèlent des circonstances existant à la date de survenance de l'opération ou l'événement ;
- auraient été disponibles lors de la publication des états financiers de cet exercice antérieur.

Ainsi, lorsque l'application rétrospective ou le retraitement rétrospectif impose de procéder à une estimation significative pour laquelle il est impossible de distinguer ces deux types d'information, il est impraticable d'appliquer la nouvelle méthode comptable ou de corriger l'erreur d'un exercice antérieur de manière rétrospective.

4.4.2. ILLUSTRATIONS

- a. Cas où il n'est pas possible de déterminer, pour un exercice présenté, l'incidence rétrospective d'un changement de méthode comptable ou d'une correction d'erreur

Il convient de retraiter les soldes d'ouverture de la situation nette et de l'actif ou du passif concerné du premier exercice présenté pour lequel un traitement rétrospectif est praticable.

Par exemple, au cours de l'exercice N, il est relevé que lors des travaux d'inventaire de clôture de N-2 et de N-1, un litige devant un tribunal administratif n'a pas été recensé et, compte tenu de la nature du litige, il est certain que dès sa survenance, il aurait dû être provisionné. De plus, il est d'un montant significatif.

En l'absence de collecte d'informations à la clôture N-2, il est impossible de les reconstituer. Sur la base des travaux effectués en N, le montant du risque, apprécié au 31 décembre N-1, qui peut être évalué à 150 K€ mais postérieurement à l'arrêté des comptes, sera comptabilisé en affectant directement la situation nette à l'ouverture de l'exercice N. Le compte 119 « Report à nouveau – solde débiteur » sera débité à hauteur de 150 K€ par le crédit du compte 1511 « Provisions pour litiges ».

Remarque : si l'activité concernée est soumise à l'impôt sur les sociétés, le compte 1511 est crédité en contrepartie du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation ».

- b. Cas où il n'est pas possible de déterminer l'effet cumulé d'un changement de méthode comptable ou d'une correction d'erreur rattachable à un exercice antérieur

Par exemple, au cours de l'exercice N, il est relevé qu'un test de dépréciation d'un actif n'a pas été réalisé à la clôture de l'exercice N-1, alors qu'un indice extérieur de perte de valeur aurait dû conduire à effectuer un tel test. Le service concerné n'est pas en mesure de réaliser postérieurement ce test.

À la clôture de l'exercice N, la situation est examinée et il se révèle que l'indice de perte de valeur n'existe plus. Aucune dépréciation n'est alors constatée.

CHAPITRE 5 – LES OBJETS DE GESTION

Les écritures comptables sont effectuées sur la base d'objets de gestion. Dans le système d'information, ces objets de gestion sont dématérialisés nativement et portent l'information financière et comptable. Ils déterminent la qualité des opérations enregistrées, avec les impacts budgétaires et comptables associés, indispensable à la confection d'états du compte financier exhaustifs et sincères.

Ils sont créés, alimentés et validés par des personnes habilitées. Ils doivent pouvoir être restitués par le système d'information à n'importe quel moment de leur vie.

La liste des objets de gestion figure en annexe 3 du présent titre.

- Précisions sur la chaîne standard de la dépense

Le fait générateur de la comptabilisation d'une dette en contrepartie d'une charge ou d'une immobilisation est le service fait correspondant à l'exécution de la prestation ou de la commande passée à un fournisseur.

L'article 31 du décret GBCP dans son 1° dispose que la certification du service fait, est l'acte par lequel l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation (ou plus généralement valide la réalisation des attendus de l'acte juridique).

Dès lors que le système d'information permet la valorisation du service fait au fil de l'eau de manière automatique, cette certification du service fait (à l'appui de l'objet de gestion « service fait »), par un acteur habilité ayant qualité d'ordonnateur, emporte l'enregistrement d'une charge ou immobilisation à payer en comptabilité générale portée par l'objet de gestion « service fait » (SF).

Ainsi, la valorisation du service fait permet :

- d'enregistrer la charge ou l'immobilisation en comptabilité générale au plus près du fait générateur (donc avant de la prise en charge de la demande de paiement à réception de la facture) ;

- d'améliorer la qualité comptable par la connaissance immédiate du niveau de charges à payer.

Cette charge ou immobilisation à payer constatée au fil de l'eau dans le système d'information est ensuite régularisée lors de la prise en charge de la demande de paiement correspondante par l'agent comptable.

	Livraison / prestation de service		Réception de la facture		Paie ment
Objet de gestion		Service fait	Demande de paiement		
Actions	Constatation	Certification de service fait	Création, contrôle, validation	Prise en charge	Paie ment (rapprocht relevé DFT)
Acteurs	Service métier	Ordonnateur	Ordonnateur	Agent comptable	Agent comptable
Comptabilité générale		Débit 6 ou 2 Crédit 408		Débit 408 Crédit 40x	Débit 40x Crédit 5x

Cas particulier de la demande de paiement directe

La constatation du service ne peut être effectuée qu'à réception de la facture simultanément à l'émission de la demande de paiement (ex facture de fluide).

	Réception de la facture		Paie ment
Objet de gestion	Demande de paiement		
Actions	Constatation / certification du service fait et création, contrôle, validation Ordonnateur	Prise en charge	Paie ment (rapprocht relevé DFT)
Acteurs		Agent comptable	Agent comptable
Comptabilité générale		Débit 6 ou 2 Crédit 40x	Débit 40x Crédit 5x

Remarques :

– Les charges ou immobilisation à payer constatées lors de la certification du service fait au fil de l'eau dans le

système d'information sont régularisées lors de la prise en charge de la demande de paiement correspondante. Elles ne doivent pas être confondues avec les rattachements de charges ou d'immobilisations constatées en période d'inventaire en date comptable du 31 décembre N (à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ») et régularisées sur l'exercice suivant N+1 par la technique de l'extourne. Ces opérations d'inventaire, appelées charges ou immobilisations à payer « à comptabiliser », concernent les opérations dont le service fait est constaté matériellement mais non encore certifié ou validé dans le système d'information.

– L'ensemble des schémas comptables associés à la chaîne de la dépense sont repris dans les commentaires des comptes au chapitre 6 du présent titre (ex compte 408), de même que les écritures relatives aux paiements effectués avant émission des demandes de paiement correspondantes (cf compte 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »).

CHAPITRE 6 – COMMENTAIRES ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

Le plan de comptes figure en annexe 1 du présent titre.

CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX

Les comptes de la classe 1 regroupent les comptes de capitaux propres (financements externes de l'actif, réserves, reports à nouveau et résultat), les provisions pour risques et charges, les dépôts et cautionnement reçus.

Les CREPS disposent de comptes de capitaux propres retraçant l'origine et la nature des financements dont ils disposent. En effet, ils peuvent bénéficier de financements qualifiés de « financements externes de l'actif » correspondant à :

- des financements en nature, représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété ;
- des financements en espèces, destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs immobilisés.

Entrent notamment dans la catégorie des financements externes de l'actif :

- les dotations en fonds propres de l'État, visant le financement d'un actif et correspondant donc à une subvention d'investissement en espèces allouée par l'État aux organismes (selon la nomenclature budgétaire de l'État) ;
- les dotations de l'État en nature ;
- les subventions d'investissement allouées par des entités publiques (collectivités territoriales, etc.), l'Union européenne ou des personnes morales de droit privé (fondations, associations, etc.) ;
- les dons et legs en capital destinés au financement d'opérations d'investissement, ainsi que ceux en nature.

Au sein des comptes de capitaux, les financements reçus de l'État sont comptabilisés sur des postes distincts de ceux sur lesquels sont inscrits les financements en provenance d'autres tiers (des régions par exemple) afin de permettre d'identifier la source des financements externes d'actifs contrôlés par les établissements. Par ailleurs, pour chaque source de financement, les financements rattachables à un actif déterminé sont distingués de ceux non rattachables à un actif déterminé. En effet, les financements rattachés à des actifs clairement identifiés évoluent symétriquement aux amortissements et dépréciations de l'actif financé, de manière à lier le produit (financement reçu) à la charge (consommation des avantages économiques ou perte de valeur de l'actif).

L'inscription au passif du financement en tant que financement rattaché ou non à un actif est réalisée soit au vu des précisions contenues dans la décision attributive, dans le respect de l'intention de la partie versante, soit, en l'absence de mention explicite, selon la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif. Cette inscription peut être constituée par l'enregistrement d'une immobilisation en cours.

En synthèse :

	Source de financement de l'actif	
	État	Tiers autres que l'État
Financement non rattaché à un actif	compte 101 « Financements non rattachés à des actifs déterminés – État »	compte 131x « Financements non rattachés à des actifs déterminés »
Financement rattaché à un actif	compte 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs »	compte 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs »

Le montant des capitaux propres, au sens économique, correspond à la somme algébrique :

- des financements d'actifs ;
- des résultats excédentaires : réserves, report à nouveau créditeur, excédent de l'exercice ;
- des pertes : report à nouveau débiteur, perte de l'exercice.

La situation nette est établie après affectation du résultat de l'exercice. Elle comprend les postes suivants :

- financements d'actifs ;
- réserves ;
- report à nouveau.

COMPTE 10 - FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR L'ÉTAT ET RÉSERVES

Seuls les financements externes en provenance de l'État sont comptabilisés au compte 10. Il s'agit, soit de financements en nature représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété, soit de financements en espèces et destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers.

Le compte 10 comprend les subdivisions suivantes :

101 – Financements non rattachés à des actifs déterminés - État

104 – Financements rattachés à des actifs déterminés – État (dont contre-partie des biens remis)

106 – Réserves.

Les financements d'actifs par des tiers autres que l'État sont retracés au compte 13.

L'inscription au passif du financement en tant que financement non rattaché à un actif est réalisée au vu des précisions contenues dans la décision attributive, ou à défaut, d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif. Concernant la date de comptabilisation des subventions, voir le commentaire du compte 441 – État et autres collectivités publiques - Subventions.

◆ Technique comptable :

- Attribution du financement au profit de l'établissement (prise en charge du titre de recette) :
 - Débit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions,
 - Crédit du compte 101 – Financements non rattachés à des actifs déterminés – État
- Encaissement du financement :
 - Débit du compte intéressé du compte de disponibilités
 - Crédit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions

À la date de clôture, ces financements sont maintenus dans les capitaux pour leurs montants initiaux.

Compte 104 – Financements rattachés à des actifs déterminés – État (dont contre-partie des biens remis)

L'inscription au passif du financement rattaché à un actif est réalisée dans les mêmes conditions que celle des financements non rattachés à des actifs déterminés. Le rattachement du financement à un actif identifié emporte des conséquences comptables. En effet, ces financements évoluent symétriquement aux amortissements et dépréciations de l'actif qu'ils financent, par la technique de la reprise des financements au compte de résultat, de façon à lier le produit (financement reçu) à la charge (consommation des avantages économiques ou perte de valeur de l'actif). Les reprises au résultat des financements sont comptabilisées aux subdivisions du compte 1049 « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

Lors de la sortie de l'inventaire d'un bien incomplètement amorti financé par une subvention inscrite au compte 104 la reprise du financement non effectuée est comptabilisée au crédit du compte 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs

10411 – Contre-partie et financements des actifs mis à disposition des établissements - État

10412 – Contre-partie et financement des actifs remis en pleine propriété - État

10413 – Financement des autres actifs - État

1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

10491 – Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs mis à disposition des établissements - État

10492 – Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs remis en pleine propriété - État

10493 – Reprise au résultat du financement des autres actifs – État

Un financement rattaché à un actif évolue symétriquement à l'actif qu'il finance.

Les subdivisions du compte 1049 enregistrent les variations de valeur du financement impactant le résultat :

- constatation en produit de la reprise du financement, suite à un amortissement, une dépréciation ou une sortie du bilan de l'actif financé, dans la même catégorie de produits que celle de la charge constatant la baisse de valeur de l'actif ou sa sortie du bilan (exploitation, financier) ;
- constatation en charge de la reconstitution du financement, suite à une reprise de dépréciation sur un actif.

1. Reprise du financement rattaché à un actif amortissable

Pour un actif amortissable, la reprise du financement en compte de résultat est effectuée sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'actif financé, en fonction du taux de financement.

La reprise du financement est comptabilisée au débit du sous-compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » par le crédit du sous-compte 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

Si l'actif est intégralement amorti, le financement est sorti du bilan pour son montant initial. Dans le cas où il s'agit d'un financement en provenance de l'État, le compte 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs - État » est débité en contrepartie du crédit du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs – État » pour solde des comptes.

Remarques : dans le cas d'immobilisations non amortissables, le financement n'est pas repris au résultat, il reste inscrit dans les capitaux au compte 1041x pour son montant initial aussi longtemps que le bien figure à l'actif (exemple : terrain).

2. Variation du financement en cas de dépréciation d'un actif amortissable ou non

a) En cas de dépréciation d'un actif amortissable ou non, une reprise du financement en compte de résultat est effectuée pour un montant égal ou proportionnel à la dépréciation, en fonction du taux de financement.

La comptabilisation de la reprise du financement s'effectue par le débit d'une des subdivisions du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs – État » en contrepartie du crédit d'une subdivision du compte 78xx « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions » en fonction de la nature de la dépréciation de l'actif rattaché au financement, par application du principe général de symétrie :

- Si la dépréciation de l'actif revêt un caractère d'exploitation : utilisation du sous-compte de reprise 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations corporelles et incorporelles.
- Si la dépréciation de l'actif revêt un caractère financier : utilisation du sous-compte de reprise 7863 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

b) Lorsqu'une dépréciation constatée précédemment sur un actif est reprise, le financement est reconstitué symétriquement, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation, en fonction du taux de financement.

La comptabilisation de la reconstitution du financement s'effectue par le crédit d'une des subdivisions du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs – État » en contrepartie du débit d'une subdivision du compte 68xx « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions » en fonction de la nature de la dépréciation initiale de l'actif rattaché au financement, par application du principe général de symétrie :

- Si la reprise de la dépréciation initiale de l'actif revêt un caractère d'exploitation : utilisation du sous-compte 6813 « Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations corporelles et incorporelles ;
- Si la reprise de la dépréciation initiale de l'actif revêt un caractère financier : utilisation du sous-compte 6863 « Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations financières.

3. Reprise du financement suite à la sortie de l'actif du bilan

Lorsque l'actif financé est sorti du bilan (cession ou mise au rebut), le financement est repris au compte de résultat pour :

- son montant initial lorsqu'il s'agit d'un actif non amortissable qui n'a subi aucune dépréciation ;
- son montant net lorsqu'il s'agit d'un actif amortissable et/ou déprécié.

La reprise du financement est comptabilisée au débit du sous-compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » par le crédit du sous-compte 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations corporelles et incorporelles ou 7863 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations financières.

Le financement est sorti du bilan pour son montant initial par contre-passation des comptes 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs » initialement crédité est débité en contre-partie du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » pour solde des comptes.

◆ Technique comptable (schémas ci-dessous pour les financements de l'État et autres tiers) :

1°- Attribution d'un financement externe pour l'acquisition d'un actif immobilisé

– **Comptabilisation de la subvention** (prise en charge du titre de recette)

- Débit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions
- Crédit du compte 1041 – Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou Crédit 1341x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)

– **Encaissement de la subvention :**

- Débit 5151 – Compte au Trésor
- Crédit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions

– **Acquisition de l'actif**

- Débit du compte intéressé de la classe 2
 - Crédit 4084 – Fournisseurs d'immobilisation (factures non parvenues)
- puis prise en charge de la demande de paiement :
- Débit 4084 – Fournisseurs d'immobilisation
 - Crédit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions

Remarque : en cas de prise en charge d'une demande de paiement directe (sans certification du service fait préalable dans le SI) :

- Débit du compte intéressé de la classe 2
- Crédit du compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations

puis paiement du fournisseur :

- Débit du compte 441x – État et autres collectivités publiques – Subventions
- Crédit 5151 – Compte au Trésor

– **En fin d'exercice, amortissement du bien** (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 68 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 28 – Amortissement des immobilisations

– **Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à l'amortissement** en fonction du taux de financement (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1349x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)
- Crédit du compte 7813 – Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

– **Constatation d'une éventuelle dépréciation** (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions
- Crédit de la subdivision concernée du compte 29

– **Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à la dépréciation** en fonction du taux de financement (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1349x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)
- Crédit du compte 7813 – Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

– **Reprise de la dépréciation** (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 29
- Crédit du compte 78

– **Reconstitution du financement au résultat consécutive à la reprise de dépréciation** en fonction du taux de financement (demande de comptabilisation) :

- Débit du compte 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à un actif
- Crédit du compte 1049 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1349x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)

– **Sortie du financement en cas de cession ou de mise au rebut de l'actif** (demande de comptabilisation)

1) Reprise du financement au compte de résultat pour son montant net :

- Débit du compte 1049 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1349x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)
- Crédit du compte 7813 – Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

2) Sortie du financement du bilan (demande de comptabilisation) :

- Débit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 – Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1341x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)
- Crédit du compte 1049 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou 1349x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers).

2°- Mise à disposition d'un actif immobilisé au profit du CREPS avec transfert des droits et obligations donc transfert du contrôle (opération d'ordre non budgétaire portée par une demande de comptabilisation) :

- Débit du compte intéressé de la classe 2
- Crédit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (si financement de l'État) ou Crédit 1341x - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs – Tiers autres que l'État (si financement d'autres tiers)

Les opérations d'amortissement et de dépréciation de l'actif ainsi que leurs incidences au passif (reprise au résultat du financement ou reconstitution du financement) sont comptabilisées conformément aux techniques comptables présentées au cas n° 1.

Compte 106 – Réserves

Les réserves à inscrire au compte 106 sont les résultats excédentaires affectés durablement à l'établissement sur décision du conseil d'administration. Ce compte est crédité ou débité, lors de l'affectation des résultats, des montants destinés :

- aux réserves facultatives ;
- aux autres réserves.

Le compte 106 est subdivisé comme suit :

- 1062 – Réserves facultatives
- 1068 – Autres réserves
 - 10681 – Réserves de propre assureur
 - 10688 – Réserves diverses

Les écritures relatives à l'affectation du résultat sont portées par l'objet de gestion « demande de

comptabilisation ».

1062 - Réserves facultatives

Le compte 1062 « Réserves facultatives » enregistre les résultats de la section de fonctionnement conservés en fonds propres par l'établissement. Son solde présente le montant cumulé de ces résultats.

Le compte 1062 est débité ou crédité des résultats affectés durablement à l'établissement, soit par le débit ou le crédit de la subdivision du compte 12 – Résultat net de l'exercice, soit par le débit ou le crédit de la subdivision du compte 11 – Report à nouveau.

L'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1.

1068 - Autres réserves

10681- Réserves de propre assureur

La réserve de propre assureur est destinée à couvrir la part de risque non couverte par une assurance lorsque ce risque n'est pas rattachable aux exercices clos.

La dotation au compte 10681 est décidée par le conseil d'administration lors de l'affectation du résultat.

Lorsque le risque est rattachable aux exercices clos, la part de risque non couverte par une assurance est portée en provision au compte 1518 « autres provisions pour risques ».

◆ Technique comptable :

Débit compte 12 – Résultat de l'exercice

Crédit compte 10681 – Réserves de propre assureur

10688 -Réserves diverses

COMPTE 11 - REPORT A NOUVEAU (SOLDE CREDITEUR OU DEBITEUR)

Le report à nouveau est le résultat ou la partie du résultat des comptes de l'exercice précédent dont l'affectation n'a pas été décidée par le conseil d'administration, notamment dans l'hypothèse où le solde des comptes de réserves est inférieur au déficit de l'exercice précédent, ou lorsque celui-ci ne s'est pas prononcé sur son affectation.

Il peut être excédentaire (compte 110) ou déficitaire (compte 119).

Le compte 11 présente les subdivisions suivantes :

Compte 110 – Report à nouveau (solde créditeur)

Compte 119 – Report à nouveau (solde débiteur).

Les comptes 110 et 119 sont respectivement crédités ou débités à la subdivision intéressée par le débit ou le crédit des comptes 120 – Résultat de l'exercice - solde créditeur, ou 129 – Résultat de l'exercice - solde débiteur.

L'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1.

Les soldes des comptes de report à nouveau, des exercices antérieurs à l'exercice N-1 doivent être régulièrement analysés et présentés au conseil d'administration pour être régularisés par affectation aux comptes de réserves, dans la mesure où ceux-ci disposent de soldes créditeurs suffisants pour absorber les éventuels déficits.

À la clôture de l'exercice, la balance comptable doit faire apparaître soit un solde créditeur au 110, soit un solde débiteur au compte 119.

Remarque : Les comptes 110 et 119 sont également utilisés pour les opérations suivantes :

- le traitement comptable des changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs des établissements non soumis à l'IS (Cf. chapitre 4 du présent titre relatif au traitement comptable des changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs) ;

- l'intégration d'un apport extérieur, par exemple lors de fusion ou de restructuration d'établissement, en contrepartie des comptes de bilan et en date comptable de l'apport.

À l'issue de ces opérations, l'agent comptable peut solder directement le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » en contrepartie du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » sans délibération du conseil

d'administration.

Les écritures relatives à l'affectation du résultat ainsi que celles relatives aux corrections d'erreurs sur exercices antérieurs ou aux apports, enregistrées à l'appui des comptes 11x, sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

COMPTE 12 - RÉSULTAT DE L'EXERCICE (BENEFICE OU PERTE)

Le résultat de l'exercice est égal à la différence entre les produits nets (classe 7) et les charges nettes (classe 6). L'excédent net total (ou la perte nette totale) de l'exercice est égal au solde du compte 12. Il contribue à augmenter (excédent) ou à diminuer (déficit) les capitaux propres.

L'affectation du résultat comptable de l'exercice N est une opération de gestion comptabilisée sur l'exercice N+1, sur la base de la délibération de l'organe délibérant consécutive à l'arrêt du compte financier N.

L'affectation du résultat de l'exercice N est donc enregistrée comptablement sur l'exercice N+1.

Les conditions d'affectation du résultat de l'exercice précédent sont fixées par délibération de l'organe délibérant en N+1 dont la délibération arrêtant le compte financier N, précise obligatoirement les modalités d'affectation de ce résultat.

◆ Technique comptable de détermination du résultat :

En fin d'exercice, les comptes de charges (classe 6) sont soldés par le débit du compte 120 ou 129. De même, les comptes de produits (classe 7) sont soldés par le crédit du compte 120 ou 129.

a) Cas d'un résultat excédentaire (produits supérieurs aux charges)

Débit comptes de classe 7

Crédit comptes de classe 6

Crédit 120 « Résultat de l'exercice (excédent) »

b) Cas d'un résultat déficitaire (charges supérieures aux produits)

Débit comptes de classe 7

Débit 129 « Résultat de l'exercice (déficit) »

Crédit comptes de classe 6

En N+1, au moment du vote du compte financier, le conseil d'administration est amené à se prononcer sur l'affectation du résultat de l'exercice N aux comptes des réserves de l'établissement ou à défaut au compte de report à nouveau dans la délibération arrêtant le compte financier N.

Sur l'exercice N+1, le résultat peut être affecté :

- en compte de report à nouveau (11x)

- si le compte de report à nouveau présente un solde débiteur (compte 119) le bénéfice réalisé en N doit être utilisé en priorité pour apurer les pertes antérieures soit l'apurement du solde débiteur du compte 119 « Report à nouveau débiteur » ;

- si le compte de report à nouveau présente un solde créditeur (compte 110), il peut absorber un déficit réalisé en N.

- et / ou en réserves (106x) selon une clé de répartition qu'il appartient à l'organe délibérant de définir

Afin de conserver une certaine cohérence des fonds propres du bilan, il faut veiller à ne pas présenter concomitamment des soldes créditeurs en comptes de réserves (106x) résultant du cumul de manière perenne de résultats antérieurs bénéficiaires avec un solde débiteur en compte de report à nouveau (119) traduisant des résultats antérieurs déficitaires.

Après comptabilisation des opérations d'affectation du résultat N sur l'exercice N+1, il doit figurer en report à nouveau :

- soit un solde créditeur au compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) »

- soit un solde débiteur au compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) »

L'apurement du 110 par le 119 pour régularisation ne nécessite pas de délibération de l'organe délibérant.

Affectation du résultat de l'exercice N constatée par des écritures comptables sur l'exercice N+1 :

a) Exemple d'affectation d'un résultat excédentaire N selon les conditions d'affectation précisées par le conseil d'administration en N+1

Débit 120 « Résultat de l'exercice (excédent) »

Crédit 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » dans la limite du solde débiteur de ce compte afin d'apurer le ou les déficit(s) des exercices précédents

Crédit 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » pour la part du résultat dont l'affectation a été ajournée par le conseil d'administration

Crédit 106x « Réserves » pour la part du résultat affectée aux réserves.

b) Exemple d'affectation d'un résultat déficitaire N selon les conditions d'affectation précisées par le conseil d'administration en N+1

Débit 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » pour le surplus

Crédit 129 « Résultat de l'exercice (déficit) »

Si l'organisme ne dispose pas d'un compte de report à nouveau créditeur, l'imputation du résultat déficitaire doit être effectuée sur les réserves :

Débit 106x « Réserves » dans la limite du solde créditeur des réserves

Débit 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » pour le surplus

Crédit 129 « Résultat de l'exercice (déficit) »

Les écritures relatives à l'affectation du résultat sont portées à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

COMPTE 13 - FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L'ÉTAT

Tous les financements externes autres que ceux de l'État sont imputés au compte 13. Comme ceux de l'État, ils peuvent être en nature, représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété et/ou en espèces, sous la forme de subventions d'investissement ou d'équipements et destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers.

Comme pour les financements externes de l'État, la distinction entre financement par des tiers rattaché à un actif et financement par des tiers non rattaché à un actif est réalisée au vu des précisions contenues dans la décision attributive, ou à défaut, d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif.

Concernant la date de comptabilisation des subventions, voir le commentaire du compte 441 – État et autres collectivités publiques – Subventions.

Compte 131 – Financements non rattachés à des actifs déterminés

Ce compte retrace les montants initiaux des financements alloués par des tiers autres que l'État et non rattachables à des actifs déterminés. À la date de clôture, ces financements sont maintenus dans les capitaux pour leurs montants initiaux.

Le compte 131 est subdivisé en fonction de la nature du financeur :

Compte 1312 – Régions

Compte 1313 – Départements

Compte 1314 – Communes et groupements de commune

Compte 1315 – Autres collectivités et établissements publics

Compte 1316 – Union européenne

Compte 1317 – Autres organismes

Compte 1318 – Autres

Ce sous-compte retrace les financements en provenance d'entreprises publiques, d'entreprises et organismes privés tels que les associations.

Compte 134 - Financements rattachés à des actifs déterminés

Ce compte retrace les montants initiaux des financements alloués par des tiers autres que l'État et rattachables à des actifs déterminés. Il est subdivisé en fonction de la nature du financeur.

L'inscription d'un financement au crédit du compte 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des

actifs », implique un suivi entre le bien et son financement de façon à permettre la reprise au résultat de ce dernier (à l'aide du compte 1349 « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ») parallèlement à l'amortissement, la dépréciation ou la sortie du bien financé.

1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs

- 13412 – Régions
- 13413 – Départements
- 13414 – Communes et groupements de communes
- 13415 – Autres collectivités et établissement publics
- 13416 – Union européenne
- 13417 – Autres organismes
- 13418 – Autres

Ce sous-compte retrace les financements en provenance d'entreprises publiques, d'entreprises et organismes privés tels que les associations.

1349 – Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

- 13492 – Régions
- 13493 – Départements
- 13494 – Communes et groupements de communes
- 13495 – Autres collectivités et établissement publics
- 13496 – Union européenne
- 13497 – Autres organismes
- 13498 – Autres

Dans le cas d'immobilisations non amortissables, le financement n'est pas repris, il reste inscrit au compte 1341 aussi longtemps que le bien figure à l'actif (exemple : terrain).

- ◆ Technique comptable (cf compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs)

COMPTE 15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Un passif est constitué par une obligation à l'égard d'un tiers, existante à la date de clôture des comptes, dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des comptes, qu'elle entraînera une sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation envers ce tiers. Les provisions pour risques et charges sont des passifs dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Évaluées à l'arrêté des comptes, par le Conseil d'administration, sur proposition de l'ordonnateur, ces provisions sont destinées à couvrir des risques et des charges nettement précisées quant à leur objet, dont les conditions de réalisation sont incertaines, mais que des événements survenus ou en cours rendent probables.

Elles n'ont qu'un caractère provisoire et ne doivent être constituées que lorsque les trois conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- il existe une obligation de l'établissement vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur ;
- il est certain ou probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire à l'extinction de l'obligation vis-à-vis du tiers ;
- le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

Le suivi des provisions doit être annuel afin de s'assurer de l'inexistence de nouveaux risques à provisionner et de la nécessité d'une part, d'ajuster ou non (à la baisse ou à la hausse) les provisions déjà constituées et d'autre part, de reprendre en totalité les provisions devenues sans objet.

Le compte 15 présente les subdivisions suivantes :

- 151 – Provisions pour risques
 - 1511 – Provisions pour litiges
 - 1515 – Provision pour perte de change
 - 1518 – Autres provisions pour risques
- 157 – Provisions pour gros entretien ou grandes révisions
- 158 – Autres provisions pour charges.
 - 1582 – Provisions pour CET

- 1583 – Provisions pour CET - Charges sociales et fiscales
- 1587 – Provisions pour allocations perte d'emploi et indemnités de licenciement
- 1588 – Autres provisions pour charges

Le contenu de ces comptes est analysé dans la rubrique particulière à chaque compte.

◆ Technique comptable :

Les opérations de constitutions et ajustements de provisions décrites ci-dessous sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

– Constitution d'une provision :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation » ou 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers »
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 15 « Provisions pour risques et charges »

Le compte de provisions est ajusté à la fin de chaque exercice :

– Augmentation du montant de la provision

- Débit de la subdivision intéressée du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation » ou 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers »
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 15 « Provisions pour risques et charges »

– Diminution du montant de la provision (reprise)

- Débit de la subdivision intéressée du compte 15 « Provisions pour risques et charges »
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 7815 « Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation » ou 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers »

Lors de la réalisation du risque ou de la charge, la provision est reprise

- Débit de la subdivision intéressée du compte 15 « Provisions pour risques et charges »
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 7815 « Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation » ou 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers »

Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Compte 151 - Provisions pour risques

Sont inscrites au compte 151 toutes les provisions destinées à couvrir les risques liés à l'activité de l'établissement. Le plus souvent elles concerneront l'exploitation de l'établissement.

1511 - Provisions pour litiges

Elles sont constituées pour faire face au paiement d'une condamnation pécuniaire, dommages-intérêts par exemple, devant probablement résulter d'un procès en cours à la date de clôture de l'exercice. Dans le cas d'un redressement fiscal contesté par l'établissement, une provision pour litige doit être constituée dès qu'apparaît un risque de condamnation, comme dans le cas des autres litiges (judiciaire, administratif).

Lorsque une sortie de ressources est probable, une provision doit être constituée dès la naissance du risque, même avant jugement et être maintenue (en l'ajustant si nécessaire) jusqu'au jugement définitif.

Par jugement définitif, il faut entendre :

- devant une juridiction civile : décision du TGI sans appel ou arrêt de la cour d'appel sans recours en cassation ou arrêt de la cour de cassation ;
- devant une juridiction administrative : décision du tribunal administratif sans appel ou arrêt de la cour administrative d'appel sans recours en cassation ou arrêt du conseil d'État ou Cour de justice de l'Union Européenne.

1515 – Provisions pour pertes de change

Les pertes latentes sur les créances et les dettes en monnaies étrangères résultant de la hausse des cours au jour de l'inventaire entraînent la constitution d'une provision pour risques

Compte 157 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions

Les dépenses de gros entretien ou de grandes révisions et les dépenses ultérieures de gros travaux répondent aux deux critères cumulatifs suivants, elles :

- s'inscrivent dans un programme pluriannuel d'entretien en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'établissement ;
- ont pour seul but de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement.

En revanche, n'entrent pas dans la catégorie des dépenses de gros entretien et de grandes réparations, les dépenses ayant pour objet de modifier des installations ou de prolonger leur durée de vie (qui ont le caractère d'immobilisations), ni les dépenses d'entretien courant, comptabilisées en charges au fur et à mesure de leur réalisation.

S'agissant des travaux assimilés à des travaux de gros entretien ou de grandes révisions qui relèvent de programmes pluriannuels dont l'objet est de vérifier et de maintenir le bon état du bien "sous-jacent", deux possibilités existent : lorsqu'elles sont distinguables et rattachables à l'actif principal "sous-jacent", ces dépenses sont comptabilisées soit sous forme de provisions pour gros entretien, soit sous forme de composant secondaire distinctement du bien "sous-jacent".

Compte 158 - Autres provisions pour charges

1582 – Provisions pour CET

Ce compte enregistre les droits à congés des agents du CREPS inscrits sur un CET. Lors de l'alimentation du CET par les agents, une provision pour CET est constituée à hauteur du stock de droits à congés sur CET par un débit du compte 6815 en contre-partie du crédit du compte 1582. Lors de la consommation de ces jours CET, la provision est reprise par un débit du compte 1582 et un crédit du compte 7815.

Remarque : voir également précisions sur les charges à payer relatives au CET au commentaire du compte 4286

1583 – Provisions pour CET – charges sociales et fiscales

Le compte 1583 est crédité du montant des charges sociales et fiscales afférentes aux droits à congés sur CET par le débit du compte 6815.

1587 – Provisions pour allocation perte d'emploi et indemnités de licenciement

Il s'agit notamment des provisions constituées au titre d'indemnités de licenciement.

Plusieurs cas peuvent être rencontrés :

- une provision pour licenciement est enregistrée à la clôture si le licenciement a été annoncé avant la clôture par lettre de convocation individuelle à l'entretien préalable. Il en va de même pour les licenciements collectifs annoncés avant la clôture.
- Lorsque le licenciement est prononcé avant la clôture de l'exercice, il en résulte une charge de l'exercice au cours duquel le licenciement a été prononcé, même si la prime de licenciement n'est versée que l'exercice suivant à l'expiration du délai de préavis. Cette charge constitue une charge à payer si le licenciement a été notifié, à défaut, ou si le licenciement donne lieu à un recours contentieux qui est suspensif du licenciement, la charge est enregistrée en provision pour licenciement.

COMPTE 16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES

Le compte 16 enregistre les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnements reçus, avances, à l'exception des dettes rattachées à des participations).

Conformément à l'arrêté du 4 septembre 2018 fixant la liste des organismes divers d'administration centrale ayant interdiction de contracter auprès d'un établissement de crédit un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois ou d'émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée, les CREPS ne peuvent bénéficier d'un emprunt.

Le compte 16 présente les subdivisions suivantes :

- 165 – Dépôts et cautionnements reçus
 - 1651 – Dépôts
 - 1655 – Cautionnements
- 168 – Autres emprunts et dettes assimilées
 - 1688 – Intérêts courus

Compte 165 – Dépôts et cautionnements reçus

Ce compte enregistre les sommes versées par des tiers au CREPS à titre de garantie ou de cautionnement.

Elles restent indisponibles sur la durée de l'opération et figurent au passif du bilan de l'organisme aux comptes

1651 « Dépôts » ou 1655 « Cautionnements » pour le montant versé.

Quand le CREPS bailleur conclut un contrat de bail avec un locataire, il demande à celui-ci de lui verser un dépôt de garantie qu'il devra lui restituer à l'issue du bail sous certaines conditions. Ce dépôt n'est pas acquis lors de la conclusion du bail et sera donc consigné dans les comptes du bailleur en dépôts et cautionnements.

Les opérations d'encaissement ou de reversement de dépôts et cautionnements sont des opérations budgétaires portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

◆ Technique comptable :

1651 – Dépôt

- Réception d'un dépôt
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit du compte 1651 Dépôts
- Restitution du dépôt
 - Débit du compte 1651 Dépôts
 - Crédit du compte de disponibilités

1655 – Cautionnement

- Réception du cautionnement
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit du compte 1655 Cautionnements
- Restitution du cautionnement
 - Débit du compte 1655 Cautionnements
 - Crédit du compte de disponibilités

Compte 168 – Autres emprunts et dettes assimilées

1688 – intérêts courus

Les intérêts courus non échus (ICNE) sur dettes financières sont comptabilisés, en fin d'exercice, au compte 6611 « Charges financières » par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus ». Les intérêts étant payés à terme échu, cette opération permet de respecter le principe du rattachement des charges à l'exercice.

À la réouverture des comptes, cette écriture est contre passée automatiquement (méthode de l'extourne) en date comptable du 01/01/N+1.

- À la clôture de l'exercice N, enregistrement des ICNE se rattachant à N :
 - Débit du compte 661 – Charges financières
 - Crédit du compte 1688 – Intérêts courus
 - Au 01/01/N+1, contre-passation des ICNE :
 - Débit du compte 1688 – Intérêts courus
 - Crédit du compte de disponibilités
- Ces opérations d'inventaire sont portées par des demandes de comptabilisation.

COMPTE 18 - COMPTES DE LIAISON

En présence d'un service à comptabilité distincte (SACD), le compte 181 « Comptes de liaison » assure la liaison entre la comptabilité principale et la comptabilité annexe du CREPS, pour les opérations de trésorerie. Fonctionnant en miroir dans la comptabilité principale et dans la comptabilité annexe du SACD, le compte 181 n'apparaît pas au bilan du CREPS (solde nul).

Remarques :

Les éléments des états financiers d'un SACD, dépourvu de la personnalité juridique, sont partie intégrante des états financiers du CREPS. personne morale à laquelle le SACD est rattaché.

Un SACD ne fait pas l'objet de délibération et de vote par l'organe délibérant, il n'y a donc pas de compte financier à produire pour un SACD.

Du point de vue comptable, la décision de création d'un SACD se décline par des écritures comptables individualisées au sein de ce démembrement comptable permettant de dégager un résultat comptable individualisé pour l'activité suivie en comptabilité annexe. Toutefois, la création d'un SACD n'a pas vocation à permettre une répartition des charges communes. De ce fait, aucune écriture conduisant à des doubles flux comptables ne peut être constatée. Le principe des droits constatés implique d'acquérir un droit à l'encontre d'un tiers (autre personnalité morale). Bien qu'ayant individualisé des activités pour faciliter leur suivi, l'entité juridique reste indivisible.

Un SACD présente un compte de résultat individuel qui est intégré dans les états financiers du CREPS. Le résultat du CREPS étant unique, il ne peut être que bénéficiaire ou déficitaire : dans la balance du CREPS, cela se traduit par l'utilisation soit du compte 120 « résultat bénéficiaire » soit du compte 129 « résultat déficitaire ».

Cependant, il est possible d'indiquer dans l'annexe du compte financier le détail de la formation du résultat global en fonction du résultat dégagé individuellement dans la comptabilité principale et dans le SACD.

◆ Technique comptable :

1° Cas d'une recette :

- Prise en charge du titre de recette dans la comptabilité du SACD :
 - Débit compte de tiers intéressé
 - Crédit compte de classe 1 ou 7
- Encaissement de la recette
 - Dans la comptabilité du SACD
 - Débit du compte 181
 - Crédit du compte de tiers intéressé
 - Et simultanément, dans la comptabilité principale du CREPS
 - Débit d'un compte de disponibilités
 - Crédit du compte 181

2° Cas d'une dépense :

- Prise en charge d'une demande de paiement dans la comptabilité du SACD
 - Débit compte de classe 2 ou 6
 - Crédit compte de tiers intéressé
- Règlement de la dépense
 - Dans la comptabilité du SACD
 - Débit du compte de tiers intéressés
 - Crédit du compte 181
 - Et simultanément, dans la comptabilité principale du CREPS
 - Débit compte 181
 - Crédit d'un compte de disponibilités.

CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Une immobilisation est un actif identifiable dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour le CREPS, c'est-à-dire un élément constituant une ressource dont l'établissement a le *contrôle** du fait d'événements passés et dont il attend des avantages économiques futurs. Ces avantages économiques futurs sont, soit des flux de trésorerie issus de l'utilisation de l'actif et bénéficiant au CREPS, soit le potentiel de services attendu de l'utilisation de l'actif et profitant au CREPS ou à des tiers, conformément à

sa mission ou à son objet.

** La notion de contrôle d'un actif est précisée au paragraphe 2.2.1 du présent titre.*

Les immobilisations peuvent être des éléments incorporels, corporels ou financiers, mis à disposition de l'établissement (avec transfert des droits et obligations associés, donc du contrôle), remis en pleine propriété, acquis ou produit par lui. Elles sont destinées à servir de façon durable à l'activité de l'établissement, et non à être consommées au premier usage. Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil unitaire de signification* fixé par le conseil d'administration de l'établissement ne sont pas être immobilisés mais comptabilisés en charge. Ils doivent cependant faire l'objet d'un inventaire extra-comptable de la responsabilité de l'ordonnateur.

** La notion de seuil unitaire de signification permettant de distinguer la comptabilisation en immobilisation ou en charge d'un bien est précisé au paragraphe 2.2.2.1 du présent titre.*

Ces immobilisations comprennent :

- les immobilisations incorporelles (comptes racines 20 et 232) ;
- les immobilisations corporelles (comptes racines 21, 231) ;
- les immobilisations financières (compte racine 27).

À leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement, les biens sont comptabilisés conformément aux prescriptions suivantes :

- les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les biens produits par l'établissement sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés, soit au vu des précisions contenues dans la décision attributive soit à leur valeur vénale ;
- les biens mis à disposition (avec transfert des droits et obligations) sont comptabilisés à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité transférante (la valeur brute de l'actif et, le cas échéant, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées sont repris dans les comptes de l'entité receveuse).

La comptabilisation des biens mis à disposition implique nécessairement l'existence d'une convention de mise à disposition précisant les responsabilités financières respectives des entités ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien. Pour les biens mis à disposition pour lesquels aucune convention n'est conclue entre le CREPS et la collectivité de rattachement, une analyse est menée au cas par cas par le CREPS et l'entité transférante au regard de la définition de la notion de contrôle afin de déterminer si le bien doit être comptabilisé à l'actif de l'établissement.

Le coût d'acquisition d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le prix d'achat (après déduction des taxes légalement récupérables), c'est-à-dire le montant en monnaie nationale résultant de l'accord des parties à la date de l'opération ;
- les frais accessoires, c'est-à-dire les charges directement liées à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien, ainsi que les charges indirectes dans la mesure où elles peuvent être rattachées à cette acquisition.

Le coût de production d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures évalué comme ci-dessus ;
- les charges directes de production ;
- les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

La valeur vénale d'un bien correspond au prix du marché ou à défaut au prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel dans l'état et le lieu où se trouve le bien.

Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial ou ayant pour effet de prolonger de manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations.

À la date de clôture, l'évaluation des immobilisations s'effectue en respectant le principe suivant : un bien amortissable apparaît à l'actif à sa valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des dépréciations.

L'établissement doit obligatoirement procéder à l'inventaire physique détaillé des immobilisations, c'est à dire à leur recensement et à leur évaluation. L'inventaire physique est effectué au moins une fois par an sous la responsabilité de l'ordonnateur, à la date de clôture de l'exercice comptable.

Suite à cet inventaire physique, l'agent comptable enregistre les écritures nécessaires afin d'assurer une concordance parfaite entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable. Ainsi, à chaque fin d'exercice, les immobilisations amortissables font l'objet d'amortissements à porter aux subdivisions du compte 28. Les éventuelles dépréciations sont comptabilisées aux subdivisions du compte 29.

Pour les éléments actifs, les plus-values constatées entre valeur actuelle et valeur d'entrée ne sont pas comptabilisées. En revanche, les moins-values entraînent des écritures de dépréciation. Sur les modalités d'évaluation et de comptabilisation des dépréciations d'actifs, voir le § 2.2.4. du présent titre relatif à la dépréciation des actifs.

En fin d'exercice, un contrôle des immobilisations dont la valeur nette comptable est nulle doit être réalisé. Celles qui ne sont plus utilisables doivent être sorties de l'inventaire et de l'actif par une mise au rebut. En revanche, les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement à l'exception des frais d'établissement et des frais de recherche et de développement. En outre, si les actifs immobilisés continuent régulièrement d'être utilisés alors que leur plan d'amortissement est terminé, il convient de revoir la durée de l'amortissement voté pour cette catégorie d'actif afin de vérifier que celle-ci est cohérente avec la durée économique de vie du bien.

L'acquisition et le contrôle d'une immobilisation peuvent s'opérer dans des conditions spécifiques et des proportions différentes décrites ci-après.

1) Immobilisations contrôlées conjointement par plusieurs entités

Les immobilisations contrôlées conjointement concernent des acquisitions d'actifs effectuées en commun par plusieurs entités utilisant l'actif dans le cadre d'une convention de cofinancement appelée aussi « convention d'achat en commun », « convention de financement » ou « convention d'achat en copropriété ». Ces conventions d'achat en commun peuvent être complétées, le cas échéant, par des financements effectués par d'autres entités non utilisatrices du bien (État, collectivités territoriales, entreprises...). Les accords entre les parties définissent la maîtrise conjointe des actifs : conditions d'utilisation, potentiel de service et/ou avantages économiques attendus.

Les clauses contractuelles de la convention de cofinancement doivent préciser que l'immobilisation est contrôlée conjointement par plusieurs entités qui la financent totalement ou en partie. Afin de déterminer les modalités de comptabilisation, il convient de distinguer deux cas, selon que la quote-part de contrôle correspond ou non à la quote-part de financement. On note aussi le cas où l'immobilisation est financée par plusieurs entités (entités la contrôlant et entités ne la contrôlant pas).

Cas 1 : La quote-part de contrôle correspond, à défaut de dispositions contraires dans la convention de cofinancement, à la quote-part de financement

Dans le cas où la quote-part de contrôle de l'actif correspond à la quote-part de financement, l'immobilisation est comptabilisée dans les comptes de chacun des organismes à hauteur de cette quote-part.

Exemple : Une immobilisation acquise pour 200 K€ cofinancée par trois organismes A, B et C qui la contrôlent conjointement à hauteur respectivement de 30 %, 40 % et 30 %.

L'immobilisation cofinancée est comptabilisée dans les comptes de chaque organisme à hauteur de sa quote-part de financement en contrepartie des comptes de financements externes de l'actif (compte 134 « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs ») pour :

- 60 K€ (200 K€ X 30 %) à l'actif de A.
- 80 K€ (200 K€ X 40 %) à l'actif de B.
- 60 K€ (200 K€ X 30 %) à l'actif de C.

Cas 2 : La quote-part de contrôle diffère, dans la convention de cofinancement, de la quote-part de

financement

a) L'immobilisation est exclusivement financée par des organismes la contrôlant

La convention qui régit l'acquisition et le financement en commun d'un actif peut prévoir une quote-part de contrôle différente de celle du financement. L'immobilisation contrôlée conjointement est comptabilisée dans les comptes de chacun des organismes concernés à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif :

- Lorsque le montant du financement effectué par l'organisme est inférieur à son pourcentage de contrôle de l'actif, l'écart est comptabilisé au passif comme un financement externe de l'actif au crédit du compte 134x ;
- Lorsque le montant du financement effectué par l'organisme est supérieur à son pourcentage de contrôle sur l'actif, l'écart correspond à un financement d'investissement versé par cet organisme. Il est comptabilisé en charges, au débit du compte 653x « Charges spécifiques et aides financières ».

Exemple : Une immobilisation acquise pour 200 K€ est cofinancée par deux organismes A et B à hauteur de 50 % chacun. Par convention, les organismes A et B contrôlent conjointement l'actif (60 % pour A et 40 % pour B). L'immobilisation cofinancée est comptabilisée dans les comptes de chaque établissement, à hauteur de sa quote-part de contrôle, soit :

– Pour A :

Quote-part financée = $200 \times 50 \% = 100$

Quote-part contrôlée = $200 \times 60 \% = 120$

Débit du compte 20 ou 21 concerné pour 120 K€ (quote-part contrôlée)

Crédit compte 5x pour 100 K€ (quote-part de financement apportée sur les fonds propres de l'organisme)

Crédit compte 134x pour 20 K€ (différentiel de financement comptabilisé en financement externe de l'actif)

– Pour B :

Quote-part financée = $200 \times 50 \% = 100$

Quote-part contrôlée = $200 \times 40 \% = 80$

Débit du compte 20 ou 21 concerné pour 80 K€ (quote-part contrôlée)

Débit 653x « Charges spécifiques et aides financières » pour 20 K€ (différentiel de financement comptabilisé en charges)

Crédit compte 5x pour 100 K€

b) Cas où l'immobilisation est financée par plusieurs entités (entités la contrôlant et entités ne la contrôlant pas)

Une immobilisation financée par plusieurs entités et contrôlée conjointement par certaines d'entre elles, est comptabilisée à l'actif de chaque entité qui la contrôle à hauteur de la quote-part de financement, majorée des financements provenant des entités « non contrôlantes ». Les entités « contrôlantes » comptabilisent les financements provenant des entités « non contrôlantes » proportionnellement à leur quote-part de contrôle. Les entités qui ont financé l'immobilisation mais qui ne la contrôlent pas comptabilisent en charges le financement versé conformément au traitement comptable d'une subvention d'investissement versée.

La somme des quotes-parts d'actif inscrites au bilan des entités « contrôlantes » correspond à la valeur totale de l'immobilisation.

Exemple : Les organismes A et B contrôlent conjointement à hauteur de 50 % une immobilisation d'une valeur d'acquisition de 200 k€.

L'immobilisation est cofinancée par l'organisme A à hauteur de 35 % (soit 70 k€), par l'organisme B à hauteur de 40 % (80 k€) et par l'entité C, financeur extérieur « non contrôlant », à hauteur de 25 % (50 k€).

Dans la mesure où il n'existe aucune disposition contraire dans la convention de cofinancement, l'immobilisation cofinancée est comptabilisée dans les comptes de chaque établissement contrôlant à hauteur de sa quote-part de financement, majorée du financement en provenance de l'entité C proportionnellement à leur quote-part de contrôle.

– Pour A :

Valeur à l'actif : $(200 \times 35 \%)$ actif contrôlé et financé par A, soit 70 K€

+ $(200 \times 25\% \times 50 \%)$ actif contrôlé par A et financé par C, soit 25 K€

= 95 K€

=> L'actif sera comptabilisé aux comptes 20x ou 21x pour 95 K€ au bilan de A.

Débit comptes 20x ou 21x pour 95 K€

Crédit compte 5x pour 70 K€

Crédit compte 134x pour 25 K€

– Pour B :

Valeur à l'actif : $(200 \times 40 \%)$ actif contrôlé et financé par B, soit 80 K€

+ $(200 \times 25 \% \times 50 \%)$ actif contrôlé par B et financé par C, soit 25 K€

= 105 K€

=> L'actif sera comptabilisé aux comptes 20x ou 21x pour 105 K€ au bilan de B.

Débit comptes 20x ou 21x pour 105 K€

Crédit compte 5x pour 80 K€

Crédit compte 134x pour 25 K€

La somme des quotes-parts d'actif inscrites au bilan des organismes « contrôlants » A (95 K€) et B (105 K€) correspond bien à la valeur totale de l'immobilisation (200 K€).

2) Transferts d'actifs

Les entités transférantes et receveuses comptabiliseront l'actif en contrepartie de la situation nette (compte 11x).

Les retours d'actif corporel transféré seront comptabilisés selon les mêmes modalités.

Ces opérations, sans flux financier, sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

a) Comptabilisation chez l'entité transférante

L'entité transférante conserve la propriété du bien transféré mais perd le contrôle du bien (transfert des droits et obligations associés l'actif). L'actif est sorti du bilan de l'entité transférante.

Le transfert de l'actif de l'entité transférante se traduit par une réduction des fonds propres de l'organisme :

– Débit compte 119 « report à nouveau débiteur »

– Crédit compte 21x pour la valeur brute de l'immobilisation

Les amortissements et éventuelles dépréciations constatés antérieurement pour l'actif transféré sont repris dans les comptes de l'entité receveuse en contrepartie du compte 110 « report à nouveau créditeur ».

De même, si le bien a bénéficié d'un financement externe, le financement (1041x/1341x) et les reprises de financement associées (1049x/1349x) sont soldés en contrepartie des comptes de report à nouveau (respectivement 110 et 119).

Dans le cas où le bien a bénéficié d'un financement externe non repris dans les comptes de l'entité reprenneuse au moment du transfert, le financement sera soldé par la constatation d'un produit au crédit du compte 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

En cas d'absence de comptabilisation de l'actif transféré dans les comptes de l'entité transférante, la valeur retenue pour comptabiliser le transfert est la valeur vénale du bien. Cette valeur est reprise dans les comptes de l'entité receveuse comme valeur initiale du bien.

b) Comptabilisation chez l'entité receveuse

À la date du transfert, l'immobilisation corporelle est intégrée au bilan de l'entité receveuse pour la valeur nette comptable issue des comptes de l'entité transférante.

La comptabilisation s'effectue au compte 21x d'immobilisations corporelles, en fonction de la nature de l'immobilisation, en contrepartie du financement externe de l'actif :

- Si le bien est transféré par l'État à l'organisme, le financement provient de l'État et le compte à utiliser est le 10411 « Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des organismes - État ».

- Si l'entité transférante est un tiers autre que l'État, le financement est comptabilisé via le compte 1341 « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs ».

L'entité receveuse reprend dans ses comptes la valeur brute, les amortissements cumulés, les dépréciations et provisions attachées au bien ainsi que son financement. Par ailleurs, le financement rattaché à l'actif transféré évolue symétriquement à l'actif qu'il finance dans les comptes de l'entité receveuse.

Dans l'hypothèse où le bien transféré n'est pas valorisé dans la convention de mise à disposition, l'entité receveuse fait évaluer le bien transféré et intègre, en tant que valeur initiale, la valeur à dire d'expert de l'évaluation.

À l'issue de la mise à disposition, l'entité receveuse perd le contrôle du bien et le sort de son actif. Ce bien est intégré au bilan de l'entité qui contrôlera le bien (entité propriétaire ou entité ayant transféré le bien initialement). Les modalités de transfert sont équivalentes aux modalités du transfert d'actif initial, la valorisation est alors fondée sur la valeur nette comptable du bien à la date du transfert de retour du bien.

COMPTE 20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable non monétaire et sans substance physique, dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'organisme. Cette valeur économique positive est représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Les immobilisations incorporelles comprennent les immobilisations qui ne sont ni corporelles, ni financières.

Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- si elle est séparable des activités du CREPS, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable du CREPS ou des autres droits et obligations.

Les immobilisations incorporelles résultent essentiellement d'investissements liés aux technologies de l'information et de la communication dont les logiciels, les opérations de recherche et de développement ainsi que les projets informatiques.

Le compte 20 présente les subdivisions suivantes :

201 – Frais d'établissement

203 – Frais de recherche et de développement

205 – Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés

2053 – Logiciels

20531 – Logiciels acquis ou sous-traités

20532 – Logiciels créés

2058 – Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

206 – Droit au bail

208 – Autres immobilisations incorporelles.

◆ Technique comptable :

De façon générale, à l'exception du compte 203 « Frais de recherche et de développement » (voir commentaires particuliers), la comptabilisation de l'acquisition à titre onéreux d'une immobilisation incorporelle donne lieu aux écritures suivantes :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 20, pour le montant TTC (ou HT si soumis à TVA)
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC.
- 2. Émission d'une demande de paiement à la réception de la facture (objet de gestion « demande de paiement »).
Prise en charge de cette demande de paiement :
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
- 3. Paiement de la demande de paiement – Règlement du fournisseur pour le montant TTC :
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
 - Crédit compte de disponibilités
- 4. Constatation d'une dépréciation, le cas échéant (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68161 « Immobilisations incorporelles »
 - Crédit 291x « Dépréciation des immobilisations incorporelles »
- 5. En fin d'exercice, amortissement de l'immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68111 « Immobilisations incorporelles »

Compte 201 - Frais d'établissement

Ce sont les frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'établissement, mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou services déterminés. Ils sont amortis systématiquement dans un bref délai. Ce délai ne peut, en tout état de cause, excéder cinq ans. Ce compte comprend notamment les frais de prospection et de publicité qui concernent des activités nouvelles ou des perfectionnements d'activité et qui ne sauraient être normalement inscrits dans les comptes de la classe 6 (voir compte 623 - Publicité, relations publiques, publication), en raison de leur importance et des conditions dans lesquelles ils ont été engagés.

Compte 203 - Frais de recherche et de développement

Certains frais de recherche et de développement peuvent être inscrits dans les immobilisations incorporelles au débit du compte 203.

On entend par frais de recherche et de développement, les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par l'établissement pour son propre compte, avec ou sans l'appui de prestataires extérieurs (sous-traitance). En sont, par conséquent, exclus les frais entrant dans le coût de production des commandes passées par des tiers : frais normalement inscrits aux comptes de charges ou de travaux en cours. Afin d'apprécier si les frais de recherche et de développement relatifs à une immobilisation incorporelle générée en interne peuvent être activés, il convient de distinguer la phase de recherche de la phase de développement puis de vérifier si les six critères cumulatifs d'activation des coûts de développement sont remplis.

La phase de recherche se confond avec les activités de recherche fondamentale. Les dépenses encourues au cours de la phase de recherche préalable d'un projet doivent être comptabilisées en charges, car, à ce stade, il n'est pas encore possible de démontrer l'existence d'une immobilisation incorporelle.

Si la phase de recherche et la phase de développement ne peuvent être distinguées, toutes les dépenses encourues au cours de la réalisation d'un projet sont comptabilisées en charges.

La phase de développement consiste généralement en l'utilisation des résultats de la phase de recherche préalable et d'autres moyens pour mettre en œuvre un projet identifié. L'achèvement de la phase de développement d'un projet correspond à la production des derniers résultats prévus et précède la mise en service de l'immobilisation incorporelle.

Les coûts de développement doivent être comptabilisés à l'actif en immobilisation incorporelle générée en interne doivent être comptabilisés s'il est possible de démontrer que les conditions suivantes sont remplies simultanément :

- le projet a de sérieuses chances de réussite technique, car on peut raisonnablement estimer que les objectifs fixés sont réalisables compte tenu des connaissances techniques existantes ;
- l'organisme a l'intention d'achever le projet et d'utiliser ses résultats ;
- l'organisme peut démontrer que la réalisation du projet générera des avantages économiques futurs ou un potentiel de services sur plusieurs exercices ;
- l'organisme a la capacité d'utiliser les résultats de la réalisation du projet ;
- l'organisme dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour mener à son terme le projet ;
- l'organisme a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au projet au cours de la phase de développement.

À partir du moment où la phase de développement d'un projet peut être identifiée (six conditions d'activation supra remplies) et tant que le projet n'est pas achevé, les dépenses encourues au cours de cette phase de développement sont comptabilisées en immobilisation incorporelle en cours. La tenue d'une comptabilité analytique est généralement indispensable puisque les frais de développement se trouvent généralement disséminés dans les comptes de charges par nature de l'organisme puis font l'objet d'un transfert en immobilisation incorporelle en cours au titre de la production immobilisée. Toutefois, les prestations sous-traitées et/ou les livraisons de biens et fournitures relatives au projet peuvent être enregistrées directement au compte d'immobilisations en cours.

Lorsqu'un projet est achevé, la totalité des dépenses encourues depuis le commencement de la phase de développement est transférée en immobilisation incorporelle. Pour ce projet, plus aucune dépense ne doit

alors figurer en immobilisation incorporelle en cours. Les frais de recherches et développement immobilisés doivent être amortis dans un délai de 2 à 5 ans ; le point de départ des amortissements correspond à la date de dépôt d'un brevet ou, à défaut de dépôt de brevet, à la date de début d'utilisation du résultat des développements.

Si au cours de sa phase de développement, un projet s'avère irréalisable toutes les dépenses immobilisées doivent être comptabilisées en charges. Dans le cas où les conditions d'inscription à l'actif cessent d'être remplies, l'organisme doit inscrire en charges les nouveaux coûts de développement et amortir en totalité les frais inscrits à l'actif au compte 203 « Frais de recherche et développement » des exercices précédents en insérant une mention dans l'annexe justifiant ce traitement.

◆ Technique comptable :

L'ensemble des opérations décrites ci-dessous sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

– Si la phase de développement s'étale sur deux exercices N et N+1 :

- Exercice N où la phase de développement est initiée

En fin d'exercice, transfert des frais de développement enregistrés en charges au cours de l'exercice au titre de la production immobilisée :

- Débit 232 - Immobilisations incorporelles en cours
- Crédit 721 - Production immobilisée - Immobilisations incorporelles

• À l'achèvement du projet, sur l'exercice N+1, après transfert des frais de développement enregistrés en charges au cours de l'exercice, l'immobilisation est mise en service (opération d'ordre non budgétaire) :

- Débit 203 - Frais de recherche et de développement
- Crédit 232 - Immobilisations incorporelles en cours

Puis amortissement des frais dans un délai qui ne peut dépasser cinq ans :

- Débit 6811 - Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles
- Crédit 2803 - Frais de recherche et de développement.

– Si la phase de développement s'effectue sur un seul exercice N :

En fin d'exercice, transfert des frais de développement enregistrés en charges au cours de l'exercice au titre de la production immobilisée

- Débit 203 - Frais de recherche et de développement
- Crédit 72 - Production immobilisée

– En cas d'échec des projets, les frais correspondants sont immédiatement amortis :

- Débit de la subdivision du compte 6811 - Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles
- Crédit 2803 - Frais de recherche et de développement

– Et solde du compte 2803 et sortie de l'actif incorporel (opération d'ordre non budgétaire)

- Débit 2803 - Frais de recherche et de développement
- Crédit 203 - Frais de recherche et de développement

– Lors du dépôt du brevet :

Une fois le projet réalisé, le brevet relatif aux frais de recherches est déposé. La partie non encore amortie des frais de recherches constitue alors la valeur d'entrée du brevet qui sera inscrit à l'actif.

- Débit 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires, de ce montant
- Crédit 203 - Frais de recherche et de développement.

Voir également le compte 617 - études et recherches.

Lorsque les frais de recherche et de développement sont amortis en totalité, les sommes inscrites à ce compte doivent être sorties du bilan par compensation avec le compte d'amortissement. Cette opération est d'ordre non budgétaire. Elle est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

◆ Technique comptable :

- Débit 2803 – Frais de recherche et de développement

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

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.

De même, les procédés industriels, les modèles et les dessins sont amortissables, car ils sont susceptibles de se déprécier par l'effet du progrès technique ou par l'effet de l'évolution de la mode ou du goût.

2053 – Logiciels

Le compte 2053 Logiciels retrace les opérations liées soit à l'acquisition ou à la sous-traitance de logiciels (subdivision 20531), soit à la création de logiciels à usage interne (subdivision 20532).

Afin de connaître le traitement comptable d'un logiciel, il est nécessaire de faire la distinction entre les logiciels qui sont indissociables du matériel, ceux faisant partie d'un projet de développement plus global, et les logiciels autonomes.

1) Les logiciels indissociables du matériel sont des systèmes d'exploitation, des logiciels de fabrication intégrés faisant partie intégrante des matériels auxquels ils sont associés. Ils constituent une immobilisation corporelle avec le matériel auquel ils sont rattachés et sont à comptabiliser obligatoirement à l'actif (compte 21). Ils ne sont donc pas subordonnés au respect des conditions spécifiques propres aux logiciels.

2) Les logiciels faisant partie d'un projet de développement.

Il s'agit des développements informatiques réalisés pour les besoins ou à l'occasion d'un projet de développement plus global et qui ne peuvent être identifiés en tant que logiciels au sens du Code de la propriété intellectuelle.

Les développements informatiques ne sont qu'une des composantes du projet de développement. Ces développements informatiques suivent les mêmes règles de comptabilisation que les autres coûts de développement.

En conséquence, tous les frais encourus doivent être comptabilisés ainsi :

- les coûts engagés au cours de la phase de recherche sont comptabilisés obligatoirement en charges ;
- les coûts engagés au cours de la période de développement sont portés à l'actif, au compte 203 « Frais de recherche et développement », dès lors que les six conditions d'activation des coûts de développement précisées supra sont remplies. À défaut, ils sont portés en charges.

3) Les logiciels autonomes ou dissociés.

Il s'agit des logiciels acquis ou créés individuellement, c'est-à-dire indépendamment d'un projet de développement plus global, et ayant une durée de vie propre.

Les logiciels acquis servant de base à un progiciel de gestion intégré sont comptabilisés obligatoirement à l'actif ainsi que les travaux accessoires nécessaires à leur mise en place s'ils ne nécessitent pas de développements en interne significatifs.

Les travaux de création en interne d'un progiciel de gestion intégré sont comptabilisés obligatoirement à l'actif dès qu'il est possible d'identifier distinctement un nouveau logiciel.

20531 – Logiciels acquis ou sous-traités

a) Logiciels autonomes à usage interne acquis à titre onéreux

Un logiciel acquis constitue une immobilisation incorporelle du fait de l'existence d'un droit de propriété incorporelle exclusif.

Le droit contractuel régi par le code de la propriété intellectuelle concerne également le matériel de conception préparatoire ainsi que la protection du logiciel qui est généralement contractuelle pour l'acquéreur.

Le logiciel sous licence d'exploitation est considéré comme acquis alors même que l'organisme n'en est pas propriétaire. Il en a le contrôle et dispose d'un droit d'utilisation accordé par le contrat qui constitue la

protection juridique notamment quand la licence fait l'objet d'un versement unique en début de contrat, ou quand elle est rémunérée sous forme de redevances sur toute la durée du contrat. Le coût de la licence doit être estimé et correspond à la valeur actualisée des redevances futures.

◆ Technique comptable :

– Logiciels acquis à titre onéreux sur fonds propres

Le coût d'acquisition du logiciel peut comprendre des frais accessoires liés notamment à sa mise en état d'utilisation.

1. Lors de la certification du service fait, à la date de réception de l'immobilisation :
 - Débit 20531 « Logiciels acquis ou sous-traités » pour le montant TTC (ou HT si soumis à TVA)
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC.
2. Prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture :
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
3. Paiement de la demande de paiement – Règlement du fournisseur pour le montant TTC :
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
 - Crédit compte de disponibilités.

b) Cas particulier des logiciels en tant que service ou software (logiciel SaaS).

Ces contrats permettent aux organismes d'externaliser intégralement un aspect de leur système d'information. Le logiciel en tant que service ou software (SaaS) est un modèle d'exploitation commerciale des logiciels dans lequel ceux-ci sont installés sur des serveurs distants plutôt que sur la machine de l'utilisateur. L'organisme client ne paie pas de licence d'utilisation pour une version, mais paye un abonnement.

Il s'agit de contrats de services, permettant d'utiliser un logiciel à distance par le biais d'une simple connexion à internet et de bénéficier de tous les services et expertises liés. Le contrat n'a pas pour objet de transférer la licence d'exploitation du logiciel mais uniquement de donner un droit d'utilisation du logiciel via le droit d'accès à la plateforme.

En effet, en dehors d'un contrat prévoyant une option d'achat, le droit d'utilisation du logiciel n'est pas contrôlé par l'utilisateur. Dans ce cas, l'utilisateur ne peut bénéficier des avantages liés à l'exploitation du logiciel non encore consommés au terme du contrat de location.

Par ailleurs, l'organisme n'hébergeant pas le logiciel dans son propre système, n'assume pas les frais liés à l'entretien du logiciel, ainsi le paiement correspond uniquement à l'utilisation du logiciel par l'organisme.

◆ Technique comptable du logiciel en tant que service ou software

Les redevances versées rémunèrent une prestation de services continue et à ce titre sont à comptabiliser en charges au fur et à mesure de la prestation rendue au compte de services extérieurs 6138 « Autres locations ».

Certains contrats peuvent prévoir le transfert d'une licence d'exploitation ou du logiciel. Dans ce cas le coût de la licence ou du logiciel est immobilisé au titre de l'acquisition du droit de propriété incorporel exclusif attaché au logiciel.

Cet actif est comptabilisé au compte 20531 « Logiciels acquis ou sous-traités » et est amorti sur la durée du contrat.

c) Logiciels sous-traités

Un organisme peut confier à un tiers tout ou partie des travaux liés à la création d'un logiciel, en assumant seule la responsabilité de la conception finale du projet. Dans cette hypothèse, les dépenses liées à l'acquisition de ces travaux confiés à un tiers doivent être comptabilisées chez l'acquéreur, selon la méthode énoncée en matière de logiciel créé.

Les prestations sous-traitées peuvent être activées, au même titre que les charges relatives à la création d'une immobilisation en interne. L'organisme enregistre en charges par nature, au cours de l'exercice, les dépenses liées

aux travaux confiés au tiers avant de les transférer au compte d'immobilisation en cours par l'intermédiaire du compte 721 « Production immobilisée - Immobilisations incorporelles ». Dans l'hypothèse où le logiciel est un actif identifiable dès l'initiation des travaux, les frais liés à ces travaux peuvent être directement comptabilisés au débit du compte 23251 « Logiciels sous-traités » (immobilisations incorporelles en cours).

◆ Technique comptable :

L'organisme confie l'ensemble des travaux à un tiers.

En fin d'exercice N, si le logiciel n'est pas achevé, transfert des frais de création enregistrés en charges par nature au cours de l'exercice en immobilisation en cours :

Lors de la comptabilisation de l'immobilisation en cours (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 23251 « Logiciels sous-traités »
- Crédit 721 « Production immobilisée - Immobilisations incorporelles ».

Sur l'exercice N+1, poursuite et finalisation des travaux (demandes de paiement) :

- Débit 23251 « Logiciels sous-traités »
- Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »

Lors de la mise en service de l'immobilisation (opération d'ordre non budgétaire portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit du compte 20531 « Logiciels acquis ou sous-traités »
- Crédit du compte 23251 « Logiciels sous-traités »

20532 - Logiciels créés

Pour constituer un élément de l'actif immobilisé, un logiciel créé dans l'établissement doit être destiné à servir de façon durable à son activité. Dans cette hypothèse, l'enregistrement de ce logiciel dans les comptes est effectué dans le respect du principe de prudence, au coût de production.

Le coût de production est calculé soit dans les comptes de comptabilité analytique, soit à l'aide d'autres outils de gestion. Le coût de production d'un logiciel comprend :

- les frais d'analyse organique ;
- les frais de programmation ;
- les frais de tests et jeux d'essai ;
- et sauf exception les frais de documentation.

Du point de vue comptable, le processus de production d'un logiciel à usage interne débute lorsque, à la date d'établissement des situations comptables, les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'établissement doit avoir indiqué concrètement (par notes, comptes-rendus,...) l'intention de produire le logiciel et de s'en servir durablement.

◆ Technique comptable :

En fin d'exercice, si le logiciel n'étant pas achevé, les dépenses internes et externes enregistrées en charges au cours de l'exercice (l'en-cours de production) sont transférées en immobilisation en cours (les travaux confiés à des tiers peuvent être enregistrés, au cours de l'exercice, directement en immobilisation en cours) :

- Débit 23252 « Logiciels créés »
- Crédit 721 « Production immobilisée - Immobilisations incorporelles »

Une fois le logiciel achevé (opération d'ordre non budgétaire) :

- Débit 20532 « Logiciels créés »
- Crédit 23252 « Logiciels créés »

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation »).

2058 – Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

◆ Technique comptable :

1. Lors de la certification du service fait, à la date de réception de l'immobilisation :

- Débit 2058 « Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires » pour le montant TTC (ou HT si soumis à TVA)

- Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
- Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC.

2. Prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture :

- Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
- Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
- Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
- Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)

3. Paiement de la demande de paiement – Règlement du fournisseur pour le montant TTC :

- Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
- Crédit compte de disponibilités

Compte 206 - Droit au bail

Le droit au bail est le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

Il s'agit d'un droit de renouvellement ou d'indemnité d'éviction, ainsi que les loyers éventuellement inférieurs au prix de marché et les révisions de loyer encadrés par la législation. Le droit au bail est un droit d'entrée qui est versé au propriétaire d'un local commercial, en sus du prix de location.

◆ Technique comptable :

Lorsque ce droit correspond à l'acquisition d'un élément d'actif, il doit être comptabilisé au débit du compte 206 « Droit au bail ».

En revanche, lorsque le droit au bail a le caractère d'un supplément de loyer, il doit être comptabilisé au compte 613 « Locations ».

L'indemnité doit faire l'objet d'un amortissement :

- soit sur la durée du bail, si l'établissement est assuré de conserver la jouissance des locaux pendant une période déterminée ;
- soit en totalité dès l'exercice au cours duquel a été effectué leur versement, s'il s'agit d'une location précaire, les locaux pouvant à tout moment être repris par le propriétaire.

COMPTE 21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Les immobilisations corporelles se définissent comme des actifs physiques détenus ou contrôlés par l'établissement, soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont le CREPS attend qu'ils soient utilisés au-delà de l'exercice en cours.

Les immobilisations corporelles ont une valeur économique positive pour l'organisme, cette valeur économique positive étant représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Ces immobilisations se répartissent au bilan, lorsqu'elles sont achevées, sous les rubriques suivantes :

- terrains (y compris agencements et aménagements de terrains) ;
- constructions ;
- installations techniques, matériels et outillages ;
- collections ;
- biens historiques et culturels ;
- autres immobilisations corporelles ;
- et lorsqu'elles ne sont pas terminées, sous la rubrique immobilisations en cours (compte 23).

Le compte 21 présente les subdivisions à trois chiffres suivantes :

211 - Terrains

212 - Agencements et aménagements de terrains

213 - Constructions

214 - Constructions sur sol d'autrui

215 - Installations techniques, matériels et outillage

- 216 - Collections
- 217 - Biens historiques et culturels
- 218 - Autres immobilisations corporelles

Hormis les comptes 216 et 217, les comptes d'immobilisations corporelles sont subdivisés en fonction du mode de financement du bien.

Sont ainsi distingués les biens acquis, c'est-à-dire dont l'organisme a la propriété juridique, des biens mis à disposition, au sens où il bénéficie de la jouissance de l'actif ainsi que du contrôle, c'est-à-dire les droits et obligations qui s'y attachent, sans en avoir la propriété juridique (cf *notion de contrôle d'un actif* est précisée au paragraphe 2.2.1).

◆ Technique comptable :

Les comptes d'immobilisations corporelles sont débités, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'établissement, pour le montant, selon le cas :

- les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les biens produits par l'établissement sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés, soit au vu des précisions contenues dans la décision attributive soit à leur valeur vénale ;
- les biens mis à disposition (avec transfert des droits et obligations) sont comptabilisés à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité transférante (la valeur brute de l'actif et, le cas échéant, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées sont repris dans les comptes de l'entité receveuse).

– Acquisition à titre onéreux d'une immobilisation corporelle sur fonds propres

1. Lors de la certification du service fait, à la date de réception de l'immobilisation :
 - Débit du compte d'immobilisation corporelle concerné pour le montant TTC (ou HT si soumis à TVA)
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC.
2. Prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture :
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
3. Paiement de la demande de paiement – Règlement du fournisseur pour le montant TTC :
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
 - Crédit compte de disponibilités
4. Constatation d'une dépréciation, le cas échéant (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68162 « Immobilisations corporelles »
 - Crédit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
5. En fin d'exercice, amortissement de l'immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68112 « Immobilisations corporelles »
 - Crédit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »

– Acquisition à titre onéreux d'une immobilisation corporelle sur financement externe

1. Comptabilisation de la subvention d'investissement (prise en charge du titre de recette) :
 - Débit 441x « État et autres collectivités publiques – Subventions »
 - Crédit 10413 « Financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Crédit 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)

2. Encaissement de la subvention (recouvrement du titre de recette)
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 441x « État et autres collectivités publiques – Subventions »
3. Réception de l'immobilisation corporelle (certification du service fait)
 - Débit du compte d'immobilisation corporelle concerné, pour le montant TTC ou HT
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC
4. Prise en charge de la demande de paiement à la réception de la facture
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour le montant TTC
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (montant TVA si immobilisation comptabilisée HT)
5. Règlement du fournisseur (paiement de la demande de paiement) pour le montant TTC
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
 - Crédit compte de disponibilités
6. En fin d'exercice, amortissement de l'immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68112 « Immobilisations corporelles »
 - Crédit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles ».
7. Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à l'amortissement (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Débit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »
8. Constatation d'une dépréciation, le cas échéant (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 68162 « Dotation pour dépréciation des immobilisations corporelles »
 - Crédit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
9. Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien, consécutive à la dépréciation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Débit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »
10. Reprise de la dépréciation, lorsque la dépréciation est devenue obsolète en tout ou partie (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
 - Crédit 78162 « Reprise sur dépréciations des immobilisations corporelles »
11. Reconstitution du financement au résultat consécutif à la reprise de dépréciation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 6813 « Quote-part reconstituée des financements rattachés à un actif »
 - Crédit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Crédit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)

– Acquisition à titre gratuit d’une immobilisation : don, legs ou remise en pleine propriété

- Débit du compte d’immobilisation corporelle concerné
- Crédit 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs » (si financement d’autres tiers) ou crédit 10412 « Contrepartie et financements des actifs remis en pleine propriété – État » (si financement de l’État)

Cette opération est portée par l’objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Les opérations de dépréciation, d’amortissement et de reprise consécutive du financement au résultat sont comptabilisées de la même manière que lors d’une acquisition à titre onéreux. Le compte de reprise au résultat du financement de l’État à utiliser est le compte 10492 « Reprise au résultat de la contrepartie et du financement des actifs remis en pleine propriété – État ».

b) Sortie du bilan de l’immobilisation

Un actif sort du bilan à l’issue d’une cession à titre onéreux, d’une cession à titre gratuit ou d’une mise au rebut.

– Sortie du bilan à l’issue d’une cession à titre onéreux

Lors des cessions, la valeur d’origine des éléments cédés, les amortissements correspondants et les éventuelles dépréciations sont sortis des comptes où ils figurent.

– Constatation d’un complément d’amortissement relatif à l’année de cession si le bien n’est pas amorti en totalité (montant du complément = annuité prévue au plan d’amortissement * [nombre de jours depuis le 01/01 de l’année de cession jusqu’au jour de cession exclu / 360 jours]) :

- Débit 68112 « Immobilisations corporelles »
- Crédit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »

– Sortie de l’immobilisation :

Solde des amortissements pratiqués (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »
- Crédit du compte d’immobilisation concerné

Sortie de la valeur nette comptable de l’immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 656 « Valeur comptable des éléments d’actif cédés »
- Crédit du compte d’immobilisation corporelle concerné

et simultanément, constatation du produit de la vente du bien (prise en charge d’un titre de recette) :

- Débit 462 « Créances sur cessions d’immobilisations »
- Crédit 756 « Produits des cessions d’éléments d’actif »

Reprise des éventuelles dépréciations (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
- Crédit 78162 « Reprise sur dépréciations des immobilisations corporelles »

– Sortie du bilan à l’issue d’une cession à titre gratuit

Les opérations sont identiques à celles mentionnées précédemment pour les cessions à titre onéreux à l’exception de la constatation du produit de la vente au compte 756 qui n’a pas lieu d’être.

– Sortie du bilan à l’issue d’une mise au rebut

En cas de mise au rebut, l’immobilisation doit être complètement amortie. Si, à la date de la réforme, le bien concerné n’est pas amorti en totalité, il convient de pratiquer un amortissement complémentaire pour solde avant de sortir le bien du bilan. Ces opérations sont portées par l’objet de gestion « demande de comptabilisation ».

– Le cas échéant, comptabilisation de l’amortissement complémentaire pour solde

- Débit 68112 « Immobilisations corporelles »
- Crédit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »

– Constatation de la sortie du bien

- Débit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »
- Crédit du compte d'immobilisation concerné

– Remarque : sortie du financement en cas de cession ou de mise au rebut de l'actif

- Reprise du financement au compte de résultat pour son montant net
 - Débit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Débit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »

- Sortie du financement du bilan

Cas d'un financement de l'État

- Débit 10413 « Financement des autres actifs – État »
- Crédit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État »

Cas d'un financement d'un tiers autre que l'État

- Débit 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs »
- Crédit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »

L'ensemble de ces opérations relatives aux sorties de financement sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Compte 211 - Terrains

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains dont l'établissement est propriétaire ou qu'il contrôle.

Le compte 211 présente les subdivisions suivantes :

211 – Terrains

2111 – Terrains nus

- 21116 – Terrains nus mis à disposition
- 21117 – Terrains nus acquis par l'établissement
- 21118 – Autres terrains nus

2112 – Terrains aménagés

- 21116 – Terrains aménagés mis à disposition
- 21117 – Terrains aménagés acquis par l'établissement
- 21118 – Autres terrains aménagés

2115 – Terrains bâtis

- 21156 – Terrains bâtis mis à disposition
- 21157 – Terrains bâtis acquis par l'établissement
- 21158 – Autres terrains bâtis

Ces subdivisions permettent de distinguer :

- les terrains nus qui ne supportent pas de construction ;
- les terrains aménagés qui ne sont pas viabilisés ;
- les terrains bâtis qui supportent une construction propre ;
- les terrains bâtis qui supportent une construction d'autrui.

Ces terrains ne sont pas amortis.

Compte 212 - Agencements et aménagements de terrains

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terres, drainages...) sont inscrites sous le compte 212 - Agencements et aménagements de terrains.

Le compte 212 est subdivisé sur le modèle du compte 211.

Compte 213 - Constructions

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les

aménagements, les ouvrages d'infrastructure situés sur des terrains contrôlés par l'organisme (inscrits à son actif).

Le compte 213 présente les subdivisions suivantes :

213 – Constructions

2131 – Bâtiments

21316 – Bâtiments mis à disposition

21317 – Bâtiments acquis par l'établissement

21318 – Autres bâtiments

2135 – Installations générales, agencements, aménagements des constructions.

21356 – Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition

21357 – Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquis par l'établissement

21358 – Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions

Constituent notamment un élément du prix de revient des constructions les honoraires d'architecte, la taxe locale d'équipement.

Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

Il s'agit des constructions effectuées par l'établissement sur un sol dont il n'est pas propriétaire. Ce compte comprend les mêmes subdivisions que le compte 213.

Les constructions contrôlées par l'établissement qui sont situées sur des terrains que le CREPS ne contrôle pas, sont déclinées selon la nature du bien et imputées au compte 214 « Constructions sur sol d'autrui ».

Il s'agit par exemple de bureaux (bâtiment uniquement) qui sont mis à disposition de l'établissement par l'État ou une collectivité à titre gratuit par le biais d'une convention d'utilisation (CDU), le CREPS occupant contrôle le bâtiment mais ne contrôle pas le terrain (qui ne figure pas au bilan de l'établissement). Seul, le bâtiment sera intégré à l'actif du CREPS occupant au compte 214156 « constructions sur sol d'autrui- ensembles immobiliers administratifs – mis à disposition ».

Compte 215 - Installations techniques, matériel et outillage

Le compte 215 présente les subdivisions suivantes :

215 – Installations techniques, matériels et outillage

2151 – Installations complexes spécialisées

21516 – Installations complexes spécialisées mises à disposition

21517 – Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement

21518 – Autres installations complexes spécialisées

2153 - Installations à caractère spécifique

21536 – Installations à caractère spécifique mises à disposition

21537 – Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement

21538 – Autres installations à caractère spécifique

2154 – Matériel, outillage, agencements

21546 – Matériel, outillage, agencements mis à disposition

21547 – Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement

21548 – Autres matériel, outillage, agencements

2158 - Autres installations techniques

21586 – Autres installations techniques mises à disposition

21587 – Autres installations techniques acquises

21588 – Autres

2151 - Installations complexes spécialisées

Ce compte retrace les unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, mêmes séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement.

2153 - Installations à caractère spécifique

Ce compte retrace les installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont

l'importance justifie une gestion comptable distincte.

2154 - Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage

Ce compte retrace l'ensemble des équipements et machines utilisés pour :

- l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;
- ou les prestations de service ayant le même objet ;
- les instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation, concomitante avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

Compte 216 - Collections

Une collection est un ensemble d'objets et de biens, y compris numériques, formant une unité destinée à rester durablement dans l'établissement.

Il peut s'agir :

- d'une réunion d'objets ayant un intérêt historique, esthétique, scientifique, etc. ou une valeur provenant de leur rareté ;
- d'un groupement d'ouvrages, de publications, de supports d'information ayant une unité ;
- d'un site à gérer : parc, arboretum, etc.

A l'exception des collections de documentation, les collections sont des biens dont la durée d'utilisation n'est pas déterminable, il n'y a donc pas lieu de les amortir.

Compte 217 – Biens historiques et culturels

Les biens historiques et culturels sont définis selon une liste limitative renvoyant aux classements faits par le ministère chargé de la culture. Ainsi, la qualification de bien historique et culturel se fonde sur le fait que le bien considéré est recensé par des textes législatifs et réglementaires qui établissent des régimes juridiques particuliers et qui les définissent de façon objective à travers des procédures de classement ou d'inscription.

Les biens historiques et culturels immobiliers sont définis, par référence au code du patrimoine et au code de l'environnement, comme étant :

- les monuments historiques classés ou inscrits ;
- les monuments naturels inscrits et sites classés ou inscrits ;
- les immeubles visés par la loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Églises et de l'État.

La définition des biens historiques et culturels mobiliers repose sur le code du patrimoine et le code général de la propriété des personnes publiques (cf titre I § 5.5. de la présente réglementation).

Compte 218 - Autres immobilisations corporelles

Le compte 218 présente les subdivisions suivantes :

2181 – Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

21816 – Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

21817 – Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

21818 – Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

2182 – Matériel de transport

21826 – Matériel de transport mis à disposition

21827 – Matériel de transport acquis par l'établissement

21828 – Autres matériel de transport

2183 – Matériel de bureau et matériel informatique

21836 – Matériel de bureau et matériel informatique mis à disposition

21837 – Matériel de bureau et matériel informatique acquis par l'établissement

21838 – Autres matériel de bureau et matériel informatique

2184 – Mobilier

21846 – Mobilier mis à disposition

- 21847 – Mobilier acquis par l'établissement
- 21848 – Autres mobiliers
- 2186 – Emballages récupérables
- 2188 – Autres
 - 21886 – Matériels divers mis à disposition
 - 21887 – Matériels divers par l'établissement
 - 21888 – Autres matériels divers

2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans les constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque l'établissement n'est pas propriétaire de ces éléments, c'est-à-dire quand ils sont incorporés dans des immobilisations dont il n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel (exemples : drainages, installations d'irrigation enterrées, aménagements de bâtiments...).

2182 - Matériel de transport

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport par terre, par fer, par eau, ou par air, du personnel et des marchandises, matières et produits.

2183 - Matériel de bureau et matériel informatique

Ce compte enregistre le matériel de bureau et informatique utilisés par les différents services (ordinateurs, photocopieurs, etc.).

2184 - Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs, utilisés par les services administratifs ou par d'autres services.

2186 - Emballages récupérables

Les emballages récupérables identifiables sont les emballages commerciaux récupérables susceptibles d'être commodément identifiés, utilisés d'une manière durable comme instrument de travail.

COMPTE 23 - IMMOBILISATIONS EN COURS

Le compte 23 a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice. Il présente les subdivisions suivantes :

- 231 – Immobilisations corporelles en cours
- 232 – Immobilisations incorporelles en cours
- 237 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
- 238 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 23 se répartissent en deux groupes :

- celles qui sont créées par les moyens propres de l'établissement ;
- celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée, confiés à des tiers.

Compte 231 – Immobilisations corporelles en cours

La valeur des immobilisations créées par l'établissement est déterminée par leur coût de production, qui est égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des charges directes et d'une fraction des charges indirectes de production dans la mesure où celles-ci peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien.

Les frais de recherche et de développement, ainsi que les frais d'administration générale en sont généralement exclus, sauf si les conditions spécifiques d'exploitation le justifient.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 2311 – Terrains
- 2312 – Agencements et aménagements de terrains
- 2313 – Constructions

- 2314 – Constructions sur sol d'autrui
- 2315 – Installations techniques, matériel et outillage
- 2318 – Autres immobilisations corporelles
 - 23183 – Matériels informatiques
 - 23188 – Autres

◆ Technique comptable

– *Cas des immobilisations créées par l'établissement et pour lui-même, dans le cadre de son activité, au moyen de ses propres ressources (production immobilisée) :*

Les immobilisations produites par l'organisme sont évaluées à leur coût de production qui comprend notamment les coûts d'acquisition des matières consommées, les charges directes de production, les charges indirectes de production, les coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site sur lequel l'immobilisation produite est située.

En fin d'exercice, si les travaux ne sont pas achevés, les dépenses internes et externes enregistrées en charges au cours de l'exercice (l'en-cours de production) sont transférées en immobilisation en cours.

- Constatation des travaux réalisés en N
 - Débit 231 « Immobilisations corporelles en cours »
 - Crédit 72 « Production immobilisée »
- Imputation définitive à la mise en service du bien (opération d'ordre non budgétaire)
 - Débit 21 « Immobilisations corporelles »
 - Crédit 231 « Immobilisations corporelles en cours »

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

- *Cas des immobilisations confiées à des tiers :*
- Démarrage du processus de production (demandes de paiement) :
 - Débit 231 « Immobilisations corporelles en cours »
 - Crédit 4041 « Fournisseurs - achats d'immobilisations »
- Imputation définitive à la mise en service du bien (opération d'ordre non budgétaire portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 21 « Immobilisations corporelles »
 - Crédit 231 « Immobilisations corporelles en cours »

Compte 232 – Immobilisations incorporelles en cours

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 2325 – Logiciels
 - 23251 – Logiciels sous-traités
 - 23252 – Logiciels créés
- 2328 – Autres immobilisations incorporelles en cours

23251 – Logiciels sous-traités

Un établissement peut confier à un tiers tout ou partie des travaux liés à la création d'un logiciel à usage interne, en assumant seul la responsabilité de la conception finale du projet.

23252 – Logiciels créés

Ce compte retrace les opérations liées à la création d'un logiciel par les moyens propres de l'établissement.

Les techniques comptables sont détaillées au commentaire du compte 20531 « Logiciels acquis ou sous-traités ».

Comptes 237 et 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations

Une avance est payée au fournisseur avant tout commencement d'exécution de ses prestations et service fait. Elle donne lieu à une récupération lors du paiement des factures. Un acompte constitue un paiement partiel, qui rémunère un service partiellement fait (sur justification d'exécution partielle). Il ne donne pas lieu à récupération.

Les avances et acomptes versés par l'établissement à des tiers pour des opérations en cours sont portés :

- au compte 237 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ;
- au compte 238 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle.

Le compte 237 présente les subdivisions suivantes :

- 237 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
 - 2371 – Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles
 - 2372 – Acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

Le compte 238 présente les subdivisions suivantes :

- 238 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
 - 2381 – Immobilisations corporelles
 - 23811 – Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles
 - 23812 – Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

◆ Technique comptable

Remarque pour les opérations assujetties à TVA :

Depuis le 1er janvier 2023, les règles d'exigibilité de la TVA en matière d'avances ou d'acomptes sont identiques que l'on se trouve en présence de livraisons de biens ou de prestations de services : la TVA devient exigible au moment de son encaissement (fournisseur) à concurrence du montant encaissé ouvrant simultanément le droit à déduction (client).

1. Cas d'une avance

Le CREPS passe commande pour l'achat d'une immobilisation auprès d'un fournisseur. Il verse dans un premier temps une avance de 120 euros TTC (100 euros HT et 20 euros TVA). Dans un second temps, la livraison intervient et le CREPS reçoit quelques jours plus tard une facture de 1200 euros TTC (1000 euros HT et 200 euros TVA) avec un net à payer de 1080 euros, déduction faite de l'avance de 120 euros précédemment versée.

– Constatation de l'avance, prise en charge de la demande de paiement d'avance (objet de gestion « demande de paiement d'avance ») :

- Débit du compte 2371 « Avances versées sur immobilisations incorporelles » ou 23811 « Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles » pour 100 € (montant HT de l'avance)
- Débit 44585 « TVA à régulariser » pour 20 € (TVA de l'avance)
- Crédit 4041 « Fournisseurs - Achats d'immobilisations » pour 120 € (montant TTC de l'avance)

– Puis paiement de l'avance :

- Débit du compte 4041 « Fournisseurs - Achats d'immobilisations » pour 120 € (montant TTC de l'avance)
- Débit 44562 « TVA sur immobilisations » pour 20 € (TVA de l'avance)
- Crédit 44585 « TVA à régulariser » pour 20 € (TVA de l'avance)
- Crédit du compte de disponibilité pour 120 € (montant TTC de l'avance)

– Lors de la certification du service fait, à la date de réception de l'immobilisation (objet de gestion « service fait ») :

- Débit du compte d'immobilisation 20x ou 21x concerné pour 1 000 € TTC (montant total HT)

- Débit 44586 « TVA factures non parvenues » pour 200 € (montant total TVA)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour 1 200 € (montant total TTC).
- Prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture pour le montant de l'immobilisation. Cette prise en charge permet la régularisation de l'avance versée précédemment :
- Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations » pour 1 200 € (montant total TTC)
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » pour 180 € (montant de la TVA hors TVA de l'avance)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour le montant TTC hors avance (1 080 €)
 - Crédit du compte 2371 « Avances versées sur immobilisations incorporelles » ou 23811 « Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles » pour 100 € (montant HT de l'avance)
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » pour 200 € (montant total TVA)
- Paiement de la demande de paiement pour le solde de la facture (hors avance), soit 1 080 € :
- Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour 1 080 € (montant TTC hors avance)
 - Crédit du compte de disponibilités pour 1 080 € (montant TTC hors avance)

Remarque : si l'opération n'est pas soumise à TVA, les comptes 445x ne sont pas utilisés et les comptes d'immobilisation enregistrent les montants TTC mentionnés sur les factures.

2. Cas d'un acompte

Les acomptes, correspondant à un service fait partiel, sont comptabilisés selon le mécanisme standard d'une acquisition d'immobilisation.

Le CREPS passe commande pour l'achat d'une immobilisation auprès d'un fournisseur. Suite à une livraison partielle, il verse dans un premier temps un acompte de 120 euros TTC (100 euros HT et 20 euros TVA). Dans un second temps, la livraison est finalisée et le CREPS reçoit quelques jours plus tard une facture de 1200 euros TTC (1000 euros HT et 200 euros TVA) avec un net à payer de 1080 euros, déduction faite de l'acompte de 120 euros précédemment versé.

- Constatation de l'acompte de 120 € TTC lors de la certification du service fait partiel suite à la livraison partielle de l'immobilisation (objet de gestion « service fait ») :
 - Débit du compte 2372 « Acomptes versés sur immobilisations incorporelles » ou 23812 « Acomptes versés sur immobilisations corporelles » pour 100 € HT (montant HT de l'acompte)
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » pour 20 € (TVA de l'acompte)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations » pour 120 € TTC
 - A réception de la facture d'acompte, prise en charge de la demande de paiement relative à l'acompte (120 € TTC) :
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations » pour 120 € TTC
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » pour 20 € (TVA de l'acompte)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour 120 € TTC
 - Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 20 € (TVA de l'acompte)
 - Paiement de la demande de paiement relative à l'acompte pour 120 € TTC :
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations »
 - Crédit du compte de disponibilités
 - Lors de la certification du service fait pour le solde, à réception de l'immobilisation complète :
 - Débit du compte d'immobilisation concerné 2x pour 900 € HT (montant total HT hors acompte)
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » pour 180 € (montant TVA hors TVA de l'acompte)
 - Crédit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations », pour 1 080 € (montant TTC hors acompte TTC)
- Et apurement de l'acompte (à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
- Débit du compte d'immobilisation concerné 2x pour 100 € HT (montant HT totale de l'acompte)
 - Crédit du compte 2372 « Acomptes versés sur immobilisations incorporelles » ou 23812 « Acomptes versés sur immobilisations corporelles » pour 100 € HT (montant HT de l'acompte)

- Prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture pour le solde (hors acompte) :
 - Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations » pour 1 080 € (montant TTC hors acompte TTC)
 - Débit 44562 « TVA sur immobilisations » pour 180 € (TVA hors TVA de l'acompte)
 - Crédit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour 1 080 € (montant TTC hors acompte TTC)
 - Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 180 € (montant TVA hors TVA de l'acompte)
- Paiement de la demande de paiement pour le solde de la facture (montant TTC hors acompte TTC) :
 - Débit 4041 « Fournisseurs – Achats d'immobilisations » pour 1 080 € TTC
 - Crédit du compte de disponibilités pour 1 080 € TTC

Remarque : si l'opération n'est pas soumise à TVA, les comptes 445x ne sont pas utilisés et les comptes d'immobilisation enregistrent les montants TTC mentionnés sur les factures.

COMPTE 27 - IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

Les immobilisations financières comprennent les prêts octroyés par le CREPS et les créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements versés notamment).

Le compte 27 présente les subdivisions suivantes :

- 274 – Prêts
- 275 – Dépôts et cautionnements versés
- 276 – Autres créances immobilisées

Compte 274 - Prêts

Il s'agit de fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles l'établissement s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales, l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps.

Le compte 274 présente les subdivisions suivantes :

- 2743 – Prêts au personnel
- 2748 – Autres prêts

◆ Technique comptable :

- Attribution du prêt (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 274x « Prêts »
 - Crédit subdivision intéressée de la classe 4
- Versement du prêt par l'organisme (paiement de la demande de versement)
 - Débit subdivision intéressée de la classe 4
 - Crédit du compte de disponibilités
- Remboursement du prêt par le débiteur (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit subdivision intéressée de la classe 4
 - Crédit 74x « Prêts »
- Encaissement du remboursement (encaissement de la demande de versement) :
 - Débit du compte de classe 5 concerné
 - Crédit subdivision intéressée de la classe 4.

Les revenus des prêts (si le contrat prévoit des intérêts) sont enregistrés au crédit du compte 762 « Revenus des prêts » à l'appui d'un titre de recette.

Le rattachement à l'exercice de ces intérêts s'effectue par la technique des ICNE (cf commentaire du compte 2768 « intérêts courus »).

Compte 275 - Dépôts et cautionnements

Il s'agit de sommes versées par le CREPS à des tiers, à titre de garantie ou de cautionnement, et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.

Ex : dépôts de garantie de loyer ou de crédit-bail, cautionnements versés aux fournisseurs de fluides...

Le compte 275 présente les subdivisions suivantes :

2751 – Dépôts

2755 – Cautionnements

◆ Technique comptable :

– Versement du dépôt/ cautionnement (objet de gestion « demande de versement »)

– Débit 275 « Dépôts et cautionnement versés »

– Crédit du compte financier intéressé.

– Remboursement du CREPS par le tiers (objet de gestion « demande de versement »)

– Débit du compte financier intéressé

– Crédit 75 « Dépôts et cautionnement versés »

Compte 276 - Autres créances immobilisées

Ce compte présente la subdivision 2768 « Intérêts courus ».

Compte 2768 - Intérêts courus non échus

La créance d'intérêt est acquise à la date d'échéance du prêt ou du coupon. Toutefois, les fruits civils s'acquérant jour par jour (code civil, article 586), les intérêts courus et non échus à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir rattachés au compte d'immobilisation correspondant : en l'occurrence le compte 2768 - Intérêts courus non échus, ventilable en « prêts », en « dépôts et cautionnements », en « autres créances immobilisées ».

◆ Technique comptable :

– À la fin de l'exercice N, constatation des intérêts courus non échus se rapportant à l'exercice N :

– Débit 2768 « intérêts courus »

– Crédit 762 « Revenus des prêts » ou 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement »

Au 01/01/N+1, contre-passation des ICNE :

– Débit 762 - Revenus des prêts ou 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement

– Crédit 22768 « intérêts courus »

Ces opérations d'inventaire sont portées par des demandes de comptabilisation.

À l'échéance, l'encaissement effectif des intérêts donne lieu à l'émission d'un titre de recette au compte 76x concerné.

COMPTE 28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

Un actif est amortissable lorsque sa durée d'utilisation est déterminable.

En présence d'une immobilisation amortissable, des dotations aux amortissements doivent être comptabilisées lors des opérations d'inventaire, conformément au plan d'amortissement.

L'amortissement des immobilisations traduit la perte de valeur irréversible de l'immobilisation, du fait de la consommation des avantages économiques attendus.

Ainsi, l'amortissement est la constatation comptable de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de techniques et de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles. Il consiste en l'étalement de la valeur des biens amortissables sur leur durée probable de vie.

La sincérité du bilan exige que cet amortissement soit constaté.

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

Il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif dont la durée d'utilisation n'est pas déterminable (ex. : terrains, certaines collections, œuvres d'art...). La dotation aux amortissements se traduit par un impact budgétaire réel lorsque le bien a été acquis sur les fonds propres du CREPS.

Des précisions sur l'amortissement des immobilisations (méthode de calculs, plan d'amortissement ...) sont apportées au chapitre 2, paragraphe 2.2.3. L'AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS.

Les dotations aux amortissements sont comptabilisées par l'agent comptable en date du 31/12/N à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation » selon les schémas indiqués ci-dessous.

Le compte 28 présente les subdivisions suivantes :

280 – Amortissement des immobilisations incorporelles

281 – Amortissement des immobilisations corporelles

Compte 280 – Amortissement des immobilisations incorporelles

Le compte 280 enregistre principalement les amortissements correspondant aux frais d'établissement, de recherche et de développement, de concessions et droits similaires, de brevets licences et de valeurs similaires ainsi que de droits au bail, inscrits au compte 205.

◆ Technique comptable :

– Comptabilisation de l'amortissement

– Débit 68111 « Immobilisations incorporelles »

– Crédit de la subdivision du compte 280 « Amortissement des immobilisations incorporelles »

Le compte 280 présente les subdivisions suivantes :

2801 – Frais d'établissement

2803 – Frais de recherche et de développement

2805 – Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires

2806 – Droits au bail

2808 – Autres immobilisations incorporelles

2803 – Frais de recherche et de développement

Les frais de développement immobilisés doivent être amortis sur leur durée réelle d'utilisation dans un délai maximal de cinq ans.

A titre exceptionnel et pour des projets particuliers, l'amortissement peut être pratiqué sur une durée plus longue n'excédant pas la durée d'utilisation de ces actifs. Il doit par ailleurs en être justifié dans l'annexe du compte financier.

En cas d'échec du projet pour lequel la probabilité d'obtention d'avantages économiques futurs n'existe plus, les frais correspondants sont immédiatement amortis selon les modalités ci-dessous.

◆ Technique comptable :

– Débit 68111 « Immobilisations incorporelles »

– Crédit 2803 « Frais de recherche et de développement »

Les frais de développement sont amortis à compter de la date de début de consommation des avantages économiques futurs, c'est-à-dire dès le début d'utilisation ou de vente du produit ou procédé et donc de la comptabilisation à l'actif sans attendre la fin de la période de production.

2805 – Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires

Les brevets et les licences qui bénéficient d'une protection juridique limitée dans le temps sont amortissables sur la durée de protection qui peut être différente de la durée d'utilisation de ces éléments. Ainsi, dans la mesure où la valeur d'un brevet est liée pour l'essentiel à la protection juridique qu'il accorde, la durée d'amortissement du brevet doit correspondre à la durée de la protection juridique quand bien même les éléments générateurs d'avantages économiques liés (procédés, etc) continueraient à être utilisés au-delà de cette période. Néanmoins,

si la durée d'utilisation d'un brevet devait être estimée par l'entité comme plus courte que la durée de protection, il conviendrait de retenir la durée d'utilisation prévue soit la plus brève. Une information en annexe mentionnera le raisonnement ayant conduit à retenir cette option.

Les dépenses d'acquisition ou de dépôt de brevets peuvent être amorties sur une période minimale de cinq ans.

Un brevet acquis devrait être amorti à compter de sa date d'acquisition et un brevet créé à compter de sa date de dépôt.

L'amortissement des logiciels :

– Logiciels acquis :

Contrairement à la règle générale, l'amortissement doit commencer à compter de la date d'acquisition du logiciel et non de celle de la mise en service et sera amorti selon la durée réelle d'utilisation.

◆ Technique comptable :

- Débit 68111 « Immobilisations incorporelles »
- Crédit 280531 « Logiciels acquis ou sous-traités »

– Logiciels créés :

– Logiciels autonomes : tant que le logiciel n'est pas achevé, il ne donne pas lieu à amortissement et est inscrit en immobilisations incorporelles en cours (compte 23252).

Dès que le logiciel est achevé, l'enregistrement initial est transféré au compte 20532 « Logiciels créés » ; il est alors amorti sur sa durée probable d'utilisation.

◆ Technique comptable :

- Débit 68111 « Immobilisations incorporelles »
- Crédit 280532 « Logiciels créés »

– Logiciel faisant partie d'un projet de développement :

Les logiciels faisant partie d'un projet de développement sont amortis sur leur durée réelle d'utilisation. Néanmoins si celle-ci dépasse cinq ans, une justification doit être fournie en annexe. La date de départ des amortissements est la date de mise en service, soit la date à laquelle l'immobilisation est en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par l'établissement.

– Logiciels indissociables du matériel : ils sont amortis au même rythme que le matériel auquel ils appartiennent sauf s'ils répondent à la définition d'un composant.

– Les sites internet : lorsque leurs dépenses de création sont immobilisées, elles sont amortissables, car les sites sont susceptibles de perdre de la valeur notamment du fait de l'obsolescence technique. La durée d'amortissement à retenir est la durée d'utilisation du site.

2806 – Droits au bail

Le droit au bail n'est pas amortissable s'il correspond à une immobilisation incorporelle à durée de vie indéfinie. A contrario, il est amortissable si sa durée d'utilisation est déterminable et correspond à la durée du bail.

Compte 281 – Amortissement des immobilisations corporelles

Le compte 281 enregistre principalement les amortissements correspondant aux biens acquis, inscrits aux subdivisions du compte 21.

◆ Technique comptable :

– Comptabilisation de l'amortissement

- Débit de la subdivision concernée du compte 681 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions »
- Crédit de la subdivision concernée du compte 281

Le compte 281 présente les subdivisions suivantes :

2812 – Agencements et aménagements de terrains (même ventilation que le compte 212)

- 2813 – Constructions (même ventilation que le compte 213)
- 2814 – Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que le compte 214)
- 2815 – Installations techniques, matériels et outillages (même ventilation que le compte 215)
- 2818 – Autres immobilisations corporelles (même ventilation que le compte 218)

COMPTE 29 - DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS

La dépréciation des immobilisations procède 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 irréversibles.

La dépréciation s'applique aux immobilisations corporelles, incorporelles et financières, qu'elles soient amortissables ou non.

Des précisions sur la dépréciation des actifs sont apportées au chapitre 2, paragraphe 2.2.4. du présent titre.

Les dotations aux dépréciations sont comptabilisées par l'agent comptable en date du 31/12/N à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation » selon les schémas indiqués ci-dessous.

Le compte 29 présente les subdivisions suivantes :

- 290 – Dépréciation des immobilisations incorporelles (à subdiviser comme le compte 20)
- 291 – Dépréciation des immobilisations corporelles (à subdiviser comme le compte 21)
- 293 – Dépréciation des immobilisations en cours (à subdiviser comme le compte 23)
- 297 – Dépréciation des immobilisations financières (à subdiviser comme le compte 27)

◆ Technique comptable :

- Constitution d'une dépréciation d'immobilisation ou augmentation d'une dépréciation déjà constituée :
 - Débit de l'une des subdivisions concernées des comptes 6816 « Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles » ou 6866 « Dotations aux dépréciations des éléments financiers »
 - Crédit de la subdivision concernée du compte 29
- Annulation d'une dépréciation devenue sans objet ou diminution de cette dépréciation,
 - Débit de la subdivision concernée du compte 29
 - Crédit de la subdivision concernée des comptes 7816 « Reprise sur dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles » ou 7866 « Reprise sur dépréciation des éléments financiers »

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

CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET D'EN COURS

Les stocks et productions en cours sont des actifs circulants, contrôlés par l'établissement, acquis à l'extérieur ou fabriqués par lui, qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement 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 marchandises, c'est-à-dire tout ce que l'établissement achète pour revendre en l'état ;
- les approvisionnements : à savoir les matières premières et fournitures (objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués), et les autres approvisionnements, constitués des matières consommables et des fournitures consommables (objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités) ;
- les produits, à savoir les produits intermédiaires (ayant atteint un stade d'achèvement mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du circuit de production), les produits finis, (ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production) et les produits résiduels ou matières de récupération (constitués par les déchets et rebuts de fabrication).

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

Seuls sont considérés comme des stocks les produits qui sont contrôlés par l'établissement. En font donc partie les biens mentionnés ci-dessus en consignment ou en dépôt chez des tiers.

Pour les stocks et les en cours, deux critères de classement ont été retenus :

- la nature physique du bien (ou la nature du service) ;
- l'ordre chronologique du cycle de production (approvisionnement, production en cours, production).

Le CREPS établit la nomenclature de biens et services qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion. Lorsque l'établissement utilise concurremment et indistinctement une matière (achetée) et un produit intermédiaire ou fini (fabriqué par lui) en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, il peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière ou ce produit. Il en est de même lorsqu'une marchandise et un produit fini en tous points semblables sont utilisés en vue de la vente.

Des informations complémentaires sur la comptabilisation, l'évaluation et le suivi des stocks sont intégrées au paragraphe 2.2.2.2. « Les stocks » du présent titre.

Les biens immobilisés ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans la classe 2.

Les écritures ci-après relatives aux stocks sont des opérations d'ordre portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

COMPTES 31 – MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES

Ce compte retrace les opérations de stockage des matières premières et fournitures.

Les matières premières et fournitures sont les objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués. Les fournitures (premières) entrent dans la fabrication du produit et sont à distinguer des fournitures consommables (cf. comptes de racine 32x).

Le compte 31 présente les subdivisions suivantes :

- 311 – Denrées alimentaires
- 313 – Matières (ou groupe) A
- 314 – Matières (ou groupe) B
- 317 – Fournitures A, B, C ...

◆ Technique comptable¹⁸ :

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stocks :

- Annulation du stock initial pour le montant du stock initial :
 - Débit des subdivisions intéressées du compte 6031 « Variations des stocks de matières premières et fournitures »
 - Crédit des subdivisions intéressées des comptes 31x
- Constatation du stock de fin d'exercice pour le montant du stock final :
 - Débit des subdivisions intéressées des comptes 31x
 - Crédit des subdivisions intéressées du compte 6031 « Variations des stocks de matières premières et fournitures »

COMPTE 32 – AUTRES APPROVISIONNEMENTS

Les autres approvisionnements sont constitués des matières consommables et fournitures consommables, c'est-à-dire les objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement, et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

¹⁸Cette technique concerne la méthode de l'inventaire intermittent.

Le compte 32 présente les subdivisions suivantes :

- 321 – Matières consommables
- 322 – Fournitures consommables
 - 3221 – Combustibles, carburants et lubrifiants
 - 3222 – Produits d'entretien
 - 3223 – Fournitures d'atelier et de magasin
 - 3225 – Fournitures de bureau
 - 3228 – Autres fournitures consommables
- 326 – Emballages
 - 3261 – Emballages perdus
 - 3265 – Emballages récupérables non identifiables
 - 3267 – Emballages à usage mixte

◆ Technique comptable :

- En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable :
- Annulation du stock initial pour le montant du stock initial :
 - Débit des subdivisions intéressées du compte 6032 « Variation des stocks des autres approvisionnements »
 - Crédit des subdivisions intéressées du compte 32x
- Constatation du stock de fin d'exercice pour le montant du stock final :
 - Débit des subdivisions intéressées du compte 32x
 - Crédit des subdivisions intéressées du compte 6032 « Variation des stocks des autres approvisionnements »

Compte 326 Emballages

Les emballages sont des objets destinés à contenir les produits ou marchandises et livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Par extension, sont également des emballages, tous les objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré.

La notion d'emballages comprend :

- les emballages perdus : ce sont les emballages destinés à être livrés avec leur contenu, sans consignation, ni reprise ; ils constituent des approvisionnements, lors des achats ils sont comptabilisés au compte 60261 « Emballages perdus » et lors de leur stockage au compte 3261 « Emballages perdus » sauf :
 - si leur montant est peu important, le compte mouvementé est alors le compte 6068 « Autres fournitures non stockées » ;
 - s'ils sont produits par l'établissement, ils sont alors portés au compte 35 « Stocks de produits ».
- les emballages récupérables : ce sont les emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que le livreur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées ; ils constituent normalement des immobilisations au compte 2186 « Emballages récupérables ». Toutefois, lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables, unité par unité, ils peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks et comptabilisés au compte 60265 « Emballages récupérables non identifiables » lors des achats et au compte 3265 « Emballages récupérables non identifiables » lors de leur stockage (sont identifiables les produits portant un numéro de série ou les produits que l'on peut différencier selon leur date d'acquisition ou de fabrication ; en outre, une durée d'utilisation de plus d'un an en moyenne est requise pour qualifier le caractère d'immobilisation).
- les emballages mixtes : ce sont les emballages pouvant être indifféremment soit vendus en même temps que les produits ou marchandises, soit consignés ou prêtés aux clients ; comme les emballages perdus, ils constituent des approvisionnements. Lors des achats ils sont comptabilisés au compte 60267 « Emballages à usage mixte » et lors de leur stockage au compte 3267 « Emballages à usage mixte », sauf s'ils sont produits par l'organisme, ils sont alors portés au compte 35 « Stocks de produits ».

Les matières et fournitures d'emballages sont les objets et substances destinés à la fabrication des emballages ou à leur achèvement ; elles constituent des matières premières (comptes 601 « Achats de matières premières et fournitures » et 31 « Stocks de matières premières et fournitures »).

Le matériel d'emballage est quant à lui immobilisé au compte 2154 « Matériel, outillage, agencements ».

COMPTE 35 – STOCKS DE PRODUITS

Sont retracés à ce compte :

- les produits résiduels ou matières de récupération (constitués par les déchets et rebuts de fabrication).
- les produits finis (ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production).

Le compte 35 présente les subdivisions suivantes :

- 357 – Produits résiduels (ou matières de récupération)
- 358 – Produits (activités annexes)

◆ Technique comptable :

- En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable :
- Annulation du stock initial pour le montant du stock initial :
 - Débit 713 « Variation des stocks de produits »
 - Crédit des subdivisions intéressées du compte 35x
- Constatation du stock de fin d'exercice pour le montant du stock final :
 - Débit des subdivisions intéressées du compte 35x
 - Crédit 713 « Variation des stocks de produits »

COMPTE 37 – STOCKS DE MARCHANDISES

Sont considérées comme des marchandises tout ce que l'organisme achète pour revendre en l'état.

Le compte 37 présente les subdivisions suivantes :

- 371 – Marchandises (ou groupe) A
- 372 – Marchandises (ou groupe) B

◆ Technique comptable :

- En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable :
- Annulation du stock initial pour le montant du stock initial :
 - Débit 6037 « Variation des stocks des autres approvisionnements »
 - Crédit des subdivisions intéressées du compte 37x
- Constatation du stock de fin d'exercice pour le montant du stock final :
 - Débit des subdivisions intéressées du compte 37x
 - Crédit 6037 « Variation des stocks des autres approvisionnements »

COMPTE 39 – DÉPRÉCIATION DES STOCKS ET EN-COURS

Les dépréciations des stocks et en-cours permettent de constater en comptabilité un amoindrissement de la valeur des stocks qui n'est pas jugé irréversible. Les dépréciations sont constituées à la fin de l'exercice en fonction des éléments d'information dont disposent à cette date l'ordonnateur et l'agent comptable. La constatation d'une dépréciation résulte de la comparaison entre la valeur d'entrée des éléments en stock et leur valeur d'inventaire actuelle, lorsque cette dernière est inférieure à la valeur d'entrée.

L'établissement est dans l'obligation de constituer une dépréciation dès qu'une moins-value est constatée ou est probable concernant les stocks. La dépréciation des stocks peut notamment être justifiée par des risques d'ancienneté ou d'obsolescence des produits, ou par une durée d'écoulement lente des stocks.

Le compte 39 permet de retracer la constatation, à la date d'inventaire, d'une perte probable sur les marchandises, matières ou produits en stock.

Les écritures de dépréciations constituent des opérations d'ordre portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

◆ Technique comptable :

Les écritures peuvent être automatiques s'il y a une comptabilité auxiliaire des stocks, la comptabilité générale étant alors automatiquement mouvementée à partir de la comptabilité auxiliaire.

- Dépréciation pour le montant des dépréciations ou leur augmentation :
 - Débit de la subdivision concernée du compte 68173 « Stocks et en cours » (dotations aux dépréciations des actifs circulants)
 - Crédit de la subdivision concernée du compte 39.
- Reprise de la dépréciation du montant des dépréciations (ou de leur quote-part) devenue sans objet :
 - Débit de la subdivision concernée du compte 39
 - Crédit de la subdivision concernée du compte 78173 « Stocks et en cours » (reprise sur dépréciations des actifs circulants).

CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

Les comptes de la classe 4 enregistrent des opérations faites en général à court terme avec les tiers et, par extension, 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). Pour ces dernières les opérations se répartissent dans la nomenclature en fonction de la nature des tiers débiteurs ou créanciers, dans les comptes 408, 418, 428, 438, 448 et 468.

Les comptes de régularisation enregistrent, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants.

Les soldes des comptes de tiers doivent faire l'objet d'une surveillance particulière et être apurés dans les meilleurs délais.

COMPTE 40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS

Le compte 40 enregistre les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.

Il présente les subdivisions suivantes :

Compte 401 - Fournisseurs

4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services

4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations

4041 - Fournisseurs - achats d'immobilisations

4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

4081 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services

4084 - Fournisseurs d'immobilisations

4088 - Fournisseurs - Intérêts courus

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs

4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes

4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre

4098 - Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Compte 401 - Fournisseurs

4011- Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations.

Le compte 4011 est mouvementé lors de la prise en charge d'une demande de paiement relative à l'achat de biens ou de prestation.

Dans la chaîne standard de la dépense, cette opération intervient après la certification du service fait (cf. commentaire du compte 408). Dans certains cas, le service fait est certifié à réception de la facture, de manière

concomitante à la prise en charge de la demande de paiement (DP directe - exemple du bail).

L'avoir fournisseur, ou rabais, remises et ristournes sur achats, consiste à réduire le montant dû par l'établissement à un fournisseur pour un achat ou une prestation de service déterminée.

Il peut être pris en compte au titre de l'achat ou de la prestation visée, ou dans le cas de commandes sur marché, au titre d'un achat ou d'une prestation ultérieure de même nature.

Le traitement comptable de l'avoir diffère selon qu'il est mentionné sur la facture initiale du fournisseur (aucune écriture dans ce cas, la facture étant comptabilisée pour son montant net) ou reçu postérieurement à l'achat. Dans ce dernier cas, les schémas comptables varient selon l'exercice concerné par l'achat.

- Si l'avoir correspond à un retour sur achat de l'exercice (le retour et la comptabilisation de la facture s'effectuent sur le même exercice), il convient de le comptabiliser comme une facture d'achat extournée en créditant le compte de charge et en débitant le compte fournisseur. Cependant plusieurs cas sont à distinguer, conformément aux divers flux de dépenses.

- Si l'avoir correspond à une remise portant sur un achat de l'exercice précédent, le compte fournisseur est débité en contrepartie d'un crédit d'une subdivision du compte 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats ».

◆ Technique comptable :

Cas n° 1. Prise en charge de la demande de paiement avec le service fait certifié concomitamment (DP directe) :

- Débit compte de classe 6 intéressé, pour le montant HT (si opération assujettie à TVA)
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services », pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
- Crédit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC

- Si retour de marchandises au fournisseur au cours du même exercice, comptabilisation de facture d'avoir reçue (réduction de la demande de paiement) :
 - Débit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant de l'avoir TTC)
 - Crédit 44566 « TVA sur autres biens et services », pour le montant de la TVA
 - Crédit compte de classe 6 intéressé, pour le montant de l'avoir HT

Remarque : si l'avoir reçu correspond à une remise ou à un retour sur achat initial de l'exercice précédent :

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 44566 « TVA déductible sur autres biens et services »
- Crédit 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats »

Cas n° 2. Prise en charge de la demande de paiement si le service fait a déjà été certifié préalablement à la facturation (cf écritures préalables au commentaire du compte 408)

- Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)

- Si retour de marchandises au fournisseur au cours du même exercice, comptabilisation de facture d'avoir reçue :

Réduction de la demande de paiement :

- Débit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC de l'avoir
- Crédit 4081 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC de l'avoir

Réduction du service fait :

- Débit 4081 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC de l'avoir
- Crédit 44566 « TVA sur autres biens et services »
- Crédit compte de classe 6 intéressé, pour le montant HT de l'avoir

Le compte 4011 est également débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie, lors du règlement de la demande de paiement ;
- d'un compte d'imputation provisoire 472x « Dépenses à classer et à régulariser » lors de la régularisation de paiements effectués avant émission de la demande de paiement.
- pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors facture ayant fait l'objet d'une demande de

reversement.

La constatation d'un indu et l'émission d'une demande de reversement

L'indu vise à recouvrer un trop versé dans le cas où la demande de paiement a été émise et payée pour une somme supérieure aux droits effectifs du créancier. Il vise à recouvrer un trop-versé qui ne peut être régularisé dans le cadre du processus de dépense (la régularisation du trop versé ne peut être réalisée, sous forme d'avoir, sur une demande de paiement à venir).

◆ Technique comptable :

Deux procédures distinctes sont à distinguer :

- Si l'indu est constaté lors du même exercice que la dépense d'origine, l'ordonnateur émet une demande de reversement imputée sur le compte de charge (ou d'immobilisation) relatif à la dépense d'origine.

– Prise en charge de la demande de versement :

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit compte de classe 6 intéressé
- Crédit 44566 « TVA déductible sur autres biens et services »

– A l'encaissement :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

- Si l'indu est constaté lors d'un exercice ultérieur à la dépense d'origine, un titre de recette est émis :

- Débit 41x ou 463
- Crédit 44571 « TVA collectée »
- Crédit 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs »

– A l'encaissement :

- Débit 5 « Disponibilités »
- Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou de prestations de services »

4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

Ce compte enregistre les retenues de garantie qui consistent à bloquer dans les comptes de l'établissement une partie des sommes dues au titulaire de marché pour servir de garantie à l'exécution par celui-ci de ses obligations contractuelles. Ce compte enregistre également les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

◆ Technique comptable :

Comptabilisation des sommes précomptées à la suite des oppositions et retenues de garantie :

Les exemples ci-dessous illustrent des achats ou livraisons de biens avec une TVA sur les débits exigible dès l'émission de la facture par le fournisseur. Pour des prestations de services, la TVA n'est exigible que lors du paiement au fournisseur (TVA sur les encaissements).

Par conséquent, la part de TVA relative à la retenue de garantie ne devient déductible qu'au paiement de cette retenue (cf illustration au commentaire du compte 44585 « TVA à régulariser »).

Cas n° 1. Prise en charge de la demande de paiement avec le service fait certifié concomitamment (DP directe) :

- Débit compte de classe 6 intéressé, pour le montant HT (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services », pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
- Crédit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC hors retenue de garantie/opposition
- Crédit 4017 « Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions », pour le montant TTC de la retenue

Cas n° 2. Prise en charge de la demande de paiement si le service fait a déjà été certifié préalablement à la

facturation (cf écritures préalables au commentaire du compte 408)

- Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services », pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
- Crédit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC hors retenue de garantie/opposition
- Crédit 4017 « Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions », pour le montant TTC de la retenue
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (si opération assujettie à TVA)

Paiement partiel de la demande de paiement pour le montant TTC hors retenue de garantie/opposition) :

- Débit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit du compte de disponibilité

Paiement de la retenue de garantie/opposition lors de sa restitution pour son montant TTC :

- Débit 4017 « Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions »
- Crédit compte de disponibilités

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations

4041 - Fournisseurs – Achats d'immobilisations

Ce compte est utilisé à l'instar du compte 4011 dans le cadre d'acquisition d'immobilisations portées à l'actif de l'organisme.

◆ Technique comptable :

Cas n° 1. Prise en charge de la demande de paiement avec le service fait certifié concomitamment (DP directe) :

- Débit compte de classe 2 intéressé, pour le montant HT (en cas d'immobilisation comptabilisée HT)
- Débit 44562 « TVA sur immobilisations », pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
- Crédit 4041 « Fournisseurs - Achats d'immobilisations », pour le montant TTC

Cas n° 2. Prise en charge de la demande de paiement si le service fait a déjà été certifié préalablement à la facturation (cf écritures préalables au commentaire du compte 408)

- Débit 4084 « Fournisseurs d'immobilisations » pour le montant TTC
- Débit 44562 « TVA sur immobilisations » (en cas d'immobilisation comptabilisée HT)
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (en cas d'immobilisation comptabilisée HT)

Le compte 4041 est également débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie, lors du règlement de la demande de paiement ;
- d'un compte d'imputation provisoire 472x « Dépenses à classer et à régulariser » lors de la régularisation de paiements effectués avant émission de la demande de paiement.

Les modalités de comptabilisation des avances et acomptes sont traités aux commentaires des comptes 237 et 238.

4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

Ce compte enregistre les retenues de garanties et les oppositions intéressant les fournisseurs d'immobilisations (à l'instar du compte 4017 pour les fournisseurs de biens et de services).

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

4081 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services

Le compte 4081 permet de valoriser le service fait, que celui-ci soit certifié ou non dans le système d'information, afin de respecter le principe des droits constatés. En effet, le service fait constitue le fait générateur de la dette, il traduit l'exécution de la prestation ou de la commande passée à un fournisseur. Le compte 4081 est mouvementé dans le cadre des deux opérations comptables suivantes :

- la charge à payer (CAP) :

Elle est comptabilisée au fil de l'eau tout au long de l'exercice en cours lors de la certification du service fait dans le système d'information (écriture automatisée via l'objet de gestion « service fait»). La CAP est régularisée lors de la prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture.

– la charge à payer à comptabiliser (CAPAC) :

Elle est comptabilisée en période d'inventaire lorsque la certification du service fait n'a pas pu être effectuée dans le système d'information au 31 décembre N. Le compte 408 est alors crédité, pendant la période d'inventaire, par le débit des comptes intéressés de la classe 6 sous la forme d'une CAPAC à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ». La CAPAC est extournée en début d'exercice N+1.

A. Cas des CAP relatives aux dépenses dont le service fait est certifié au cours de l'exercice de rattachement

Est comptabilisé au compte 408 le montant des dépenses dont le service fait est certifié au cours de l'exercice par l'ordonnateur, à condition que le montant desdites charges ou acquisitions soit précisément évaluable.

◆ Technique comptable :

– À la livraison ou à la réalisation de la prestation, certification du service fait en N dans le système d'information génère l'écriture de CAP :

- Débit compte de classe 6 intéressé
- Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

Cette CAP est régularisée en N ou N+1, à réception de la facture.

– Comptabilisation de la demande de paiement à la réception de la facture :

- Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)

– Mise en paiement de la demande de paiement :

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit compte de disponibilités.

En complément, voir les commentaires du compte 401 et 4017 en cas de retenue de garantie ou d'opposition.

B. Cas des charges à payer à comptabiliser (CAPAC) régularisées en N+1 selon la méthode de l'extourne

Les CAPAC, également comptabilisées au compte 408, relèvent des travaux de fin d'exercice et permettent de rattacher à l'exercice les charges dont le service fait est constaté matériellement mais non encore certifié ou validé dans l'outil.

En fin d'exercice, les CAPAC sont comptabilisées au débit du compte de charge concerné par le crédit du compte 408. À la différence des charges à payer dont le service fait est certifié sur l'exercice N (CAP), les CAPAC sont obligatoirement régularisées en N+1 selon la méthode de l'extourne (l'extourne ou contre-passation permet ainsi d'ouvrir des crédits d'extourne consommés par les demandes de paiement correspondantes émises sur N+1).

◆ Technique comptable :

– En période d'inventaire, comptabilisation des CAPAC en date comptable du 31.12.N à l'appui de « demande de comptabilisation » :

- Débit compte de classe 6 intéressé
- Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

– Au 01.01.N+1, contre-passation des écritures de CAPAC à l'appui de « demande de comptabilisation »

- Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
- Crédit compte de classe 6 intéressé

- Au cours de N+1, certification du service fait :
 - Débit compte de classe 6 intéressé
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

- Au cours de N+1, prise en charge de la demande de paiement émise à réception de la facture :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)

À réception de la facture, la charge est constatée de manière classique, pour le montant de la liquidation définitive. Si le montant de la charge effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

4084 - Fournisseurs d'immobilisations

Ce compte fonctionne selon les mêmes modalités que le compte 4081 dans le cadre du rattachement à l'exercice des dépenses visant l'acquisition d'immobilisations.

De la même façon, le rattachement à l'exercice N des acquisitions d'immobilisations effectuées en N dont le service fait n'a pas pu être valorisé dans le système d'information s'effectue par le mécanisme identique aux charges à payer à comptabiliser (CAPAC) avec régularisation en N+1 selon la méthode de l'extourne.

4088 - Fournisseurs - Intérêts courus

Ce compte permet le rattachement à l'exercice des intérêts dus mais non encore comptabilisés.

◆ Technique comptable

- Comptabilisation des intérêts courus (demande de comptabilisation)
 - Débit 661 « Charges d'intérêt »
 - Crédit 4088 « Fournisseurs – intérêts courus »

- Au 01.01.N+1, contre-passation des écritures (demande de comptabilisation)
 - Débit 4088 « Fournisseurs – intérêts courus »
 - Crédit 661 « Charges d'intérêt »

- Au cours de N+1, prise en charge de la demande de paiement
 - Débit 661 « Autres charges d'intérêt »
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

- Paiement à l'échéance de la demande de paiement
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de classe 5

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs

4091 – Avances et acomptes versés sur commandes

Conformément au code de la commande publique, un organisme peut être amené à payer une **avance** à un fournisseur. Lors du versement de l'avance sur commandes par le CREPS auprès du fournisseur, le compte fournisseur est débité en contrepartie du crédit du compte de trésorerie. Lors de la prise en charge de l'avance, le comptable comptabilise une demande de paiement qui est ensuite mise en paiement. Le versement de

l'avance n'est pas soumis au service fait.

Quand les prestations exécutées atteignent un certain montant du montant du marché fixé par le code précité, l'avance est remboursée par précompte sur les sommes dues ultérieurement au titulaire du marché. Lors de la récupération, le montant de l'avance vient en déduction de toute nouvelle demande de paiement.

Ainsi une avance est payée au fournisseur avant tout commencement d'exécution de ses prestations et service fait et donne lieu à une récupération lors du paiement des factures.

Un **acompte** constitue un paiement partiel, qui rémunère un service partiellement fait. Il ne donne pas lieu à récupération.

L'objet de gestion associé au paiement d'une avance est la demande de paiement d'avance.

L'objet de gestion associé un acompte est une demande de paiement.

◆ Technique comptable :

1) Cas d'une avance

L'établissement passe commande pour l'achat de marchandises auprès d'un fournisseur. Il verse dans un premier temps une avance de 120 euros TTC (100 euros HT et 20 euros TVA). Dans un second temps, la livraison intervient et l'établissement reçoit quelques jours plus tard une facture de 1200 euros TTC (1000 euros HT et 200 euros TVA) avec un net à payer de 1080 euros, déduction faite de l'avance de 120 euros précédemment versée.

a) L'opération n'est pas assujettie à la TVA :

- Prise en charge de la demande de paiement d'avance pour 120 € (montant TTC) :
 - Débit 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Mise en paiement de l'avance pour 120 € :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de classe 5
- Certification du service fait pour le montant de la livraison, soit 1 200 € TTC :
 - Débit du compte de charge intéressé
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- A réception de la facture, prise en charge de la demande de paiement portant une récupération d'avance :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 200 € TTC
 - Crédit 4011 « Fournisseur – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € TTC (montant hors avance)
 - Crédit 4091 « Fournisseurs – Avances versées sur commandes » pour 120 € TTC (montant de l'avance)
- Mise en paiement de la demande de paiement portant une récupération d'avance pour le montant hors avance, soit 1 080 € TTC :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de classe 5

b) L'opération est assujettie à la TVA :

Depuis le 1er janvier 2023, les règles d'exigibilité de la TVA en matière d'avances ou d'acomptes sont identiques que l'on se trouve en présence de livraisons de biens ou de prestations de services. La TVA devient exigible au moment de son encaissement chez le fournisseur à concurrence du montant encaissé ouvrant simultanément le droit à déduction chez le client.

- Comptabilisation de l'avance avec la prise en charge de la demande de paiement d'avance pour 120 € (montant TTC)
 - Débit 4091 « Fournisseurs – Avances versées sur commandes »

- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Mise en paiement de l'avance :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 120 € TTC
 - Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » pour 20 € (montant de TVA de l'avance)
 - Crédit 44585 « TVA à régulariser » pour 20 € (montant de TVA de l'avance)
 - Crédit 5 compte de classe 5 pour 120 € TTC
- A la livraison, certification du service fait (objet de gestion « service fait ») :
 - Débit du compte de charge intéressé pour 1 000 € (montant HT total)
 - Débit 44585 « TVA à régulariser » pour 200 € (montant total de TVA)
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 200 € (montant TTC total)
- À réception de la facture, prise en charge de la demande de paiement (DP) portant récupération d'avance selon le régime de TVA sur les encaissements :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 200 € TTC
 - Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » pour 180 € (TVA de la DP hors TVA de l'avance)
 - Crédit 4011 « Fournisseur – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC de la DP hors avance TTC)
 - Crédit 4091 « Fournisseurs – Avances versées sur commandes » pour 120 € (montant avance TTC)
 - Crédit 44585 « TVA à régulariser » pour 180 € (TVA de la DP hors TVA de l'avance)
- Mise en paiement de la demande de paiement portant une récupération d'avance pour le solde (hors avance), soit 1 080 € TTC :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de classe 5

2) Cas d'un acompte

L'établissement passe commande pour l'achat de marchandises auprès d'un fournisseur. Suite à une livraison partielle, il verse dans un premier temps un acompte de 120 euros TTC (100 euros HT et 20 euros TVA). Dans un second temps, la livraison est finalisée et le CREPS reçoit quelques jours plus tard une facture de 1200 euros TTC (1000 euros HT et 200 euros TVA) avec un net à payer de 1080 euros, déduction faite de l'acompte de 120 euros précédemment versé.

a) L'opération n'est pas assujettie à la TVA :

- À la livraison, certification du service fait partiel (objet de gestion « service fait ») pour l'acompte, soit 120 € TTC :
 - Débit du compte de charge intéressé
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Réception de la facture d'acompte, prise en charge de la demande de paiement relative à l'acompte pour 120 € :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Paiement de la demande de paiement relative à l'acompte pour 120 € :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de disponibilités
- À la livraison, certification du service fait pour le solde (objet de gestion « service fait ») pour de la facture, soit 1 080 € :
 - Débit du compte de charge intéressé
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Comptabilisation lors de la prise en charge de la demande de paiement pour le solde de 1 080 € TTC :

- Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Règlement de la demande de paiement au fournisseur pour le solde de 1 080 € TTC :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de disponibilités

b) L'opération est assujettie à la TVA :

- À la livraison, certification du service fait partiel (objet de gestion « service fait ») :
 - Débit du compte de charge intéressé pour 100 € (montant HT de l'acompte)
 - Débit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 20 € (montant de TVA de l'acompte)
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
- Réception de la facture d'acompte, prise en charge de la demande de paiement relative à l'acompte :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
 - Débit 45566 « TVA sur autres biens et services » pour 20 € (montant de TVA de l'acompte)
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
 - Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 20 € (montant de TVA de l'acompte)
- Paiement de la demande de paiement relative à l'acompte pour son montant TTC de 120 € :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de disponibilités
- À la livraison, certification du service fait pour le solde (objet de gestion « service fait ») :
 - Débit du compte de charge intéressé pour 900 € (montant HT du solde)
 - Débit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 180 € (montant de TVA sur le solde)
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du solde)
- Comptabilisation lors de la prise en charge de la demande de paiement pour le solde :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du solde)
 - Débit 45566 « TVA sur autres biens et services » pour 180 € (montant de TVA sur le solde)
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du solde)
 - Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » pour 180 € (montant de TVA sur solde)
- Règlement de la demande de paiement au fournisseur pour le solde TTC de la facture :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services » pour 1 080 €
 - Crédit compte de disponibilités pour 1 080 €

Le cas des avances et acomptes sur commandes d'immobilisations fait l'objet d'un développement particulier aux commentaires des comptes 237 et 238.

4096 – Fournisseurs – Créances pour emballages et matériels à rendre

Lors d'un achat, l'établissement doit comptabiliser la consignation des emballages. La consignation consiste pour l'acheteur à verser des fonds en dépôt qui constituent une créance sur le vendeur consignataire. La consignation des emballages est assimilée à un prêt d'usage assorti d'un dépôt de garantie qui entraîne des obligations pour les parties, notamment le fait que le prêteur reste propriétaire de l'emballage consigné et que la consignation se termine avec l'usage de la chose.

Les emballages consignés sont détenus par l'établissement client en dépôt et ne sont pas inclus dans ses stocks. Ils n'ont donc pas à être compris dans l'inventaire des stocks.

◆ Technique comptable :

– Consignation par l'établissement des emballages ou matériels appartenant aux fournisseurs, pour le montant de la consignation :

- Débit 4096 « Fournisseurs – Créances pour emballages et matériels à rendre »
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

– Restitution des emballages ou matériels au prix de la consignation :

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit 4096 « Fournisseurs – Créances pour emballages et matériels à rendre »

ou

– Restitution des emballages ou matériels pour un prix inférieur à celui de la consignation (perte ...) :

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant de la reprise
- Débit 6136 « Malis sur emballages restitués », pour la différence entre le prix de la reprise et celui de la consignation
- Crédit 4096 « Fournisseurs – Créances pour emballages et matériels à rendre » pour le montant de la consignation

ou

– Conservation par l'établissement des emballages ou matériels consignés :

- Débit 602 « Achats d'autres approvisionnements » ou 606 « Achats non stockés de fournitures » si leur faible importance ne justifie pas leur suivi en stock
- Crédit 4096 « Fournisseurs – Créances pour emballages et matériels à rendre »

4098 – Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Le traitement comptable diffère selon que le montant des rabais, remises ou ristournes (RRR) à obtenir figure sur la facture d'achat ou n'est déterminé que postérieurement à l'enregistrement de l'achat.

– Le rabais est une réduction pratiquée exceptionnellement sur le prix d'achat préalablement convenu pour tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de conformité des objets achetés. Leur montant est connu et acquis lors de la facturation.

– La remise est une réduction pratiquée habituellement sur le prix courant d'achat en considération, par exemple, de l'importance de l'achat ou de la profession de l'acheteur et généralement calculée par application d'un pourcentage au prix courant d'achat. Leur montant est connu et acquis lors de la facturation.

– La ristourne est une réduction de prix calculée sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée. Étant donné qu'il faut attendre l'expiration de la période concernée pour connaître leur montant, ce type de réduction n'est pas mentionné sur les factures.

Si leur montant figure sur la facture, les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Si leur montant ne figure pas sur la facture, les réductions sont comptabilisées au débit du compte fournisseur concerné en contrepartie du compte 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats ».

En fin d'exercice, l'établissement doit comptabiliser les différents rabais, remises et ristournes dont il a connaissance mais dont il n'a pas reçu la notification. Ces rabais, remises et ristournes sont comptabilisés au compte 4098 « Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus » au titre des produits à recevoir.

◆ Technique comptable :

– En fin d'exercice N, constatation des RRR à obtenir et autres avoirs non encore reçus sur facture (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »
- Crédit 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » ou 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « RRR obtenus sur autres services extérieurs »
- Crédit 44586 « TVA factures non parvenues » (si opération assujettie à la TVA)

– A l'ouverture de l'exercice N+1, l'écriture de régularisation est contre passée (extourne à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » ou 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « RRR obtenus sur autres services extérieurs »
- Débit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (si opération assujettie à la TVA)

– Crédit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »

– Si au cours de l'exercice N les notifications des RRR (dont les avoirs non encore reçus) sont reçus par l'établissement, le compte 4098 est soldé :

– Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

– Crédit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus ».

COMPTE 41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de biens ou de services rattachés au cycle d'exploitation de l'établissement.

Une créance est un droit de nature financière que détient l'établissement vis-à-vis d'un tiers, et qui inversement, fait naître une obligation du tiers envers l'établissement.

Les événements à l'origine de la créance peuvent être, outre une livraison de bien à l'issue d'une vente ou la réalisation d'une prestation, une décision d'attribution d'une subvention au profit de l'établissement.

Les produits issus des encaissements réalisés sur ces créances constituent des recettes pour le CREPS constatés à l'appui d'un titre de recette émis par l'ordonnateur.

Ces comptes 41 sont régis par un référentiel des tiers débiteurs regroupant l'ensemble des données relatives à ce tiers dont celles relatives au recouvrement, à son identification et à sa fiabilité.

Si nécessaire, pour les opérations assujetties à TVA, il convient d'adapter le traitement de la TVA en fonction de la domiciliation du client (notamment, s'agissant des partenaires de l'Union européenne). Les établissements ont la possibilité de subdiviser le compte 411 « Clients – Ventes de biens ou de prestations de services » pour identifier les livraisons intra-communautaires. Il conviendra de retenir le chiffre « 2 » en cinquième position afin de différencier les clients résidant dans l'Union européenne, des clients résidant en France et de ceux résidant hors Union européenne.

Le compte 41 présente les subdivisions suivantes :

411 – Clients

4111 – Clients – Ventes de biens ou prestations de services

4117 – Retenue de garantie

412 – Sportifs stagiaires et hôtes de passage

4121 – Sportifs

4122 – Stagiaires et apprentis

4123 – Hôtes

4128 – Autres

416 – Clients douteux ou litigieux

4162 – Sportifs, stagiaires et hôtes

4168 – Autres créances douteuses ou litigieuses

418 – Clients - produits non encore facturés

419 – Clients créditeurs

4191 – Clients - Avances et acomptes reçus sur commande

4192 – Sportifs stagiaires et hôtes - Avances et acomptes reçus sur commande

4196 – Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés

4198 – Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir.

4111 - Clients – Ventes de biens ou prestations de services

◆ Technique comptable :

– A l'issue d'une vente (établissement d'une facture), le comptable valide le titre de recette émis par l'ordonnateur et le prend en charge :

– Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services » pour le montant TTC

– Crédit 4457 « TVA collectée » pour le montant de la TVA (si opération assujettie)

– Crédit subdivision intéressée du compte de produit intéressé pour le montant HT (si opération assujettie à TVA) ou TTC (si opération non assujettie à TVA)

– Encaissement du règlement reçu par le client et rapprochement avec le titre de recette, pour le montant TTC :

- Débit du compte de disponibilité
- Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »

4117 – Retenue de garantie

Les retenues de garanties qui sont effectuées par les clients jusqu'à la livraison du bien sont inscrites au compte 4117 « Retenues de garantie » jusqu'à l'échéance du terme de la garantie. La garantie se rattache à une créance certaine et ne doit pas être déduite des ventes dont le montant est constitué de l'ensemble des éléments facturés.

Le compte 4117 est débité du montant des retenues effectuées par les clients sur le prix convenu, jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu, par le crédit du compte client intéressé.

Lors de la restitution de la garantie par le client, le compte 4117 est crédité par le débit du compte de trésorerie.

◆ Technique comptable :

– Comptabilisation des retenues effectuées par le client sur le prix convenu et jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu lors de la prise en charge du titre de recette :

- Débit 4117 « Retenues de garantie » pour le montant des retenues
- Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »

Le titre est recouvré à hauteur du montant de la créance diminué de la retenue de garantie.

– Restitution de la retenue par le client (encaissement du solde du titre de recette) :

- Débit compte de disponibilités
- Crédit 4117 « Retenues de garantie »

Compte 412 - Sportifs, stagiaires et hôtes de passage

Ce compte permet de retracer les relations financières entre l'établissement et les sportifs, stagiaires et hôtes de passage qui constituent une catégorie particulière de débiteurs.

◆ Technique comptable : voir le compte 411

Compte 416 - Clients douteux ou litigieux

Il est subdivisé :

- 4162 – Sportifs, stagiaires et hôtes
- 4168 – Autres créances douteuses ou litigieuses

Le compte 416 est débité par le crédit des comptes 411 et 412 pour le montant total des créances que l'établissement possède à l'encontre de clients dont la solvabilité apparaît douteuse ou avec lesquels l'établissement est en litige.

Tout au long de l'année, il convient d'identifier les créances liées à des clients dont la solvabilité est douteuse ou avec lesquels l'établissement est en litige.

Une créance est considérée comme « douteuse » lorsque la solvabilité du client, qui ne conteste pas la créance « certaine », est défaillante.

Une créance est considérée comme litigieuse lorsque le débiteur conteste la facture établie par le CREPS.

Une dépréciation doit être constatée dès qu'apparaît un risque de perte probable. Son montant est à apprécier compte tenu des circonstances et selon le principe de prudence. Il est estimé en fonction des informations dont dispose le créancier, à la date d'arrêté des comptes, sur la situation de son débiteur. Ce montant est toujours calculé à partir de la valeur hors taxes de la créance.

La dépréciation constatant la meilleure appréciation du risque de non-recouvrement, il est possible d'enregistrer des dépréciations ne représentant qu'une quote-part de la créance.

Si la dette d'un débiteur devient irrécouvrable, celle-ci est admise en non-valeur et comptabilisée au compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

L'établissement qui est amené à abandonner sa créance à titre gracieux a pour effet de libérer le débiteur de

son obligation et donc des sommes qui lui sont réclamées. La créance est alors soldée en contrepartie du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

◆ Technique comptable :

- Constatation sur le titre de recette concerné du caractère douteux de la créance :
 - Débit du compte 416 « Clients douteux ou litigieux » concerné
 - Crédit du compte 41x concerné
- Comptabilisation du recouvrement partiel de la créance :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 416x « Clients douteux ou litigieux »
- Constatation de la dépréciation pour la quote-part de la créance douteuse (montant HT) à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 68174 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants - créances »
 - Crédit 491x « Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés »
- Comptabilisation de la quote-part de la créance devenue irrécouvrable (créance admise en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse) à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables »
 - Débit 4457 « TVA collectée »¹⁹
 - Crédit 416x « Clients douteux ou litigieux »
- Reprise de la provision devenue sans objet à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 491x « Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés »
 - Crédit 78174 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants - créances »

Compte 418 - Clients - produits non encore facturés

Conformément au principe des droits constatés, une vente doit être rattachée à l'exercice écoulé si, à la date de clôture, la livraison a été effectuée alors même que la facture n'a pas encore été établie.

Le compte 418 enregistre en fin d'exercice N ou pendant la période d'inventaire les produits et les recettes de toute nature acquis à l'établissement qui n'ont pas encore pu faire l'objet d'un titre de recettes sur l'exercice N (ex : facture pas encore établie) dès lors que le montant est évaluable.

L'enregistrement de produits à recevoir en opérations d'inventaire nécessite l'extourne du rattachement de produit N en N+1

Dès que les conditions sont réunies, les titres de recettes doivent être émis pour leur prise en charge par l'agent comptable.

◆ Technique comptable :

- Comptabilisation des produits ou recettes au 31/12/N qui n'ont pu être titrés avant la clôture de l'exercice :
 - Débit 418 « Clients - produits non encore facturés »
 - Crédit 7x ou 1x concerné pour le montant HT si opération assujettie à TVA
 - Crédit 44587 « TVA sur facturation à établir » (si opération assujettie à TVA)
- A l'ouverture, au 01/01/N l'écriture de produits à recevoir sera extournée (contre passation)
 - Débit 7x ou 1x concerné
 - Débit 44587 « TVA sur facturation à établir »
 - Crédit 418 « Clients - produits non encore facturés »

Ces opérations d'inventaire sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

A l'émission du titre définitif, le produit est constaté de manière classique. Si le montant du produit effectif

¹⁹La récupération de la TVA n'est possible que sous réserve de respecter les conditions prévues au CGI. Il convient de produire une facture rectificative ou un état récapitulatif afin d'obliger le débiteur à reverser à l'administration fiscale la part de TVA initialement déduite.

s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

Compte 419 - Clients créditeurs

Ce compte est subdivisé :

- 4191 – Clients – Avances et acomptes reçus sur commande
- 4192 – Sportifs, stagiaires et hôtes - Avances et acomptes reçus sur commandes
- 4196 – Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés.
- 4198 – Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

4191 - Clients – Avances et acomptes reçus sur commande

Ce compte enregistre les avances reçues par l'établissement de la part de ses clients sur les services à rendre, les commandes à livrer ou les travaux à exécuter.

Il enregistre également les acomptes correspondant à l'exécution partielle d'une prestation ou d'une livraison. Ils donnent lieu à l'élaboration d'une facture d'acompte qui suit le processus standard du titre de recettes.

En revanche, l'encaissement d'une avance s'effectue avant la réalisation d'une prestation ou d'une livraison (partielle ou non). Elle ne donne lieu à aucune facturation mais à une comptabilisation de son encaissement à l'appui d'une demande de versement ou d'un titre de recettes d'avance (dans l'hypothèse où l'avance est versée avant l'émission du titre d'avance, le versement reçu est alors comptabilisé provisoirement, à l'appui d'une demande de versement, sur un compte d'imputation provisoire (471x) qui sera soldé par l'agent comptable après la prise en charge du titre de recette d'avance). Ces versements d'avances sont repris au moment de la facturation afin de dégager le montant de la créance restant à payer par le client.

En cas d'avances à recevoir sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre, le gestionnaire du titre de recette crée le titre de recettes d'avance qui est validé par le responsable du titre de recettes. Le titre de recette ainsi créé ne sera pas mis en recouvrement par le comptable. Porteur de l'imputation comptable du versement reçu, il servira de support à sa comptabilisation, ainsi qu'à son encaissement.

Depuis le 1^{er} janvier 2023, pour les opérations assujetties à TVA, les règles d'exigibilité de la TVA en matière d'avances ou d'acomptes sont identiques que l'on se trouve en présence de livraisons de biens ou de prestations de services. La TVA devient exigible au moment de son encaissement chez le fournisseur à concurrence du montant encaissé ouvrant simultanément le droit à déduction chez le client.

◆ Technique comptable :

1) Comptabilisation d'une avance

L'établissement reçoit une commande pour laquelle il demande le versement préalable d'une avance de 120 euros TTC (100 euros HT et 20 euros TVA). Peu de temps après, il livre les produits au client et lui adresse concomitamment la facture de vente de 1200 euros TTC (1000 euros HT et 200 euros TVA) avec un net à payer de 1080 euros, déduction faite de l'avance de 120 euros précédemment encaissée.

a) L'opération n'est pas assujettie à TVA

- Prise en charge du titre de recette d'avance par l'agent comptable pour 120 €
 - Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes »
- Encaissement de l'avance, rapprochement avec le titre de recette d'avance pour 120 €
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
- Livraison des biens ou prestation de service et facturation. Un titre de recette portant récupération de l'avance émis par l'ordonnateur est pris en charge par le comptable pour le montant total :
 - Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant total de la facture hors avance)
 - Débit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes » pour 120 € (montant de l'avance)
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7 pour 1 200 € (montant total de la facture)

- Encaissement du solde et rapprochement avec le titre de recette :
 - Débit du compte de disponibilités pour 1 080 € (montant total de la facture hors avance)
 - Crédit 4111 « Clients -Ventes de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant total de la facture hors avance)

b) L'opération est assujettie à TVA

- Prise en charge du titre de recette d'avance par l'agent comptable pour 120 € (montant TTC de l'avance)
 - Débit 4111 « Clients -Ventes de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes »
- Encaissement de l'avance et rapprochement avec le titre de recette d'avance selon le régime des encaissements
 - Débit du compte de disponibilités pour 120 € (montant TTC de l'avance)
 - Débit 44585 « TVA à régulariser » pour 20 € (TVA de l'avance)
 - Crédit 4457 « TVA collectée » pour 20 € (TVA de l'avance)
 - Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'avance)
- Livraison des biens ou prestation de service et facturation. Un titre de recette (TR) portant récupération de l'avance émis par l'ordonnateur est pris en charge par le comptable pour le montant total :
 - Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du TR hors avance TTC)
 - Débit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes » pour 120 € (montant TTC de l'avance)
 - Crédit 4457 « TVA collectée » pour 180 € (montant de la TVA du TR hors avance)
 - Crédit 44585 « TVA à régulariser » pour 20 € (montant de la TVA de l'avance)
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7 pour 1 000 € (montant total HT de la facture)
- Encaissement du solde et rapprochement avec le TR pour 1 080 € (montant TTC hors avance TTC) :
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »

2) comptabilisation d'un acompte

L'établissement effectue une prestation de service auprès d'un client d'une valeur totale de 1 200 € TTC (soit 1 000 € HT et 200 € de TVA). Suite à l'exécution partielle de la prestation, il encaisse un acompte de 120 € TTC (soit 100 € HT et 20 € de TVA). Puis, la prestation est finalisée et le CREPS émet la facture de solde pour 1 080 € TTC (soit 900 € HT et 180 € de TVA).

a) L'opération n'est pas assujettie à TVA

- Comptabilisation de la facture d'acompte lors de la prise en charge du titre de recette relatif à l'acompte pour 120 € (montant TTC de l'acompte) :
 - Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7
- Encaissement de l'acompte, rapprochement avec le titre de recette pour 120 € (montant TTC de l'acompte) :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »
- A l'exécution de la prestation, émission de la facture et du titre de recette pour le solde, soit 1 080 € TTC :
 - Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7
- Encaissement du titre de recette pour le solde de 1 080 € TTC :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »

b) L'opération est pas assujettie à TVA

- Comptabilisation de la facture d'acompte lors de la prise en charge du titre de recette relatif à l'acompte :
 - Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7 pour 100 € (montant HT de l'acompte)
 - Crédit 44571 « TVA collectée » pour 20 € (montant de TVA de l'acompte)
- Encaissement de l'acompte, rapprochement avec le titre de recette :
 - Débit compte de disponibilités pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
 - Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services » pour 120 € (montant TTC de l'acompte)
- A l'exécution de la prestation, émission de la facture et du titre de recette pour le solde :
 - Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du solde)
 - Crédit du compte intéressé de la classe 7 pour 900 € (montant HT du solde)
 - Crédit 44571 « TVA collectée » pour 180 € (montant de TVA sur solde)
- Encaissement du titre de recette pour le solde :
 - Débit compte de disponibilités pour 1 080 € (montant TTC du solde)
 - Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services » pour 1 080 € (montant TTC du solde)

Le compte 4191 enregistre également les rabais, remises, ristournes, c'est-à-dire des réductions à caractère commercial accordées sur les ventes :

- Les rabais sont des réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix de vente préalablement convenu pour tenir compte de défaut de qualité ou de conformité des objets vendus. Ceux-ci sont connus et acquis lors de la facturation.

- Les remises sont des réductions pratiquées habituellement sur le prix courant de vente en considération, par exemple de l'importance de la vente. Elles sont calculées en pourcentage du prix courant de vente et sont connues et acquises lors de la facturation.

Lorsque les réductions sont connues au moment de la vente, le titre de recette émis tient compte de la réduction et porte sur le montant net. Lors de la prise en charge du titre de recette, le compte de produit (classe 7) est crédité du montant net de la vente (prix de vente – réduction).

- Les ristournes sont des réductions de prix calculées sur un ensemble d'opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée. Étant donné qu'il faut attendre l'expiration de la période concernée pour connaître leur montant, ce type de réduction n'est pas mentionné sur les factures.

Dans le cas où la réduction accordée sur les ventes ne figure pas sur la facture et n'est connue qu'après la prise en charge du titre de recette (cf. ristournes), elle donne lieu à l'émission d'une demande de réduction ou d'annulation de recette à hauteur de cette réduction. Cette demande de réduction (avoir) vient ensuite en déduction d'une facture établie pour des livraisons ou prestations ultérieures et donnant lieu à l'émission d'un nouveau titre de recette. Elle est portée au compte 709x « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement ».

◆ Technique comptable :

- Prise en charge du titre de recette associé à la facture initiale pour le montant total de la facture :
 - Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC
 - Crédit 4457 « TVA collectée » pour le montant de la TVA
 - Crédit subdivision intéressée du compte 70x « Ventes » pour le montant hors TVA
- Encaissement du titre de recette suite au règlement reçu du client pour le montant total TTC de la facture :
 - Débit du compte de disponibilité
 - Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
- Prise en charge de la demande de réduction de recette pour le montant de l'avoir non encore facturée :
 - Débit subdivision intéressée du compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » pour le montant hors TVA
 - Débit 4457 « TVA collectée » pour le montant de la TVA
 - Crédit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçues sur commande » pour le montant TTC de l'avoir
- Prise en charge du titre de recette associé à la facture pour les livraisons ou prestations réalisées ultérieurement

pour le montant total de la facture (écritures sans la TVA) :

- Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
- Crédit subdivision intéressée du compte 7x

– Encaissement du titre de recette pour le montant net de la facture suite à déduction de l'avoir (écritures sans la TVA)

- Débit du compte de disponibilité, pour le montant net réglé par le client
- Débit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçues sur commande », pour le montant de l'avoir
- Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour le montant total de la facture

4192 - Sportifs, stagiaires et hôtes - Avances et acomptes reçus sur commandes

Le compte 4192 enregistre les avances et acomptes reçus par l'établissement sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre aux sportifs, stagiaires et divers hôtes.

- ◆ Technique comptable : voir le compte 4191 (pour le compte 4192, la contrepartie sera la subdivision concernée du compte 412 « Sportifs, stagiaires et hôtes de passage »)

4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consigné

Le matériel d'emballage est un matériel réservé au conditionnement des produits manutentionnés dans l'établissement et reste à la disposition de celui-ci pour ses besoins internes. Les emballages sont destinés à contenir les produits livrés aux clients en même temps que leur contenu.

La consignation est un contrat qui stipule que le prêteur reste propriétaire de l'emballage consigné et ne peut obtenir la restitution de la chose qu'après usage. Le contrat se termine au jour de restitution de la chose et du remboursement du dépôt.

- ◆ Technique comptable :

– Facturation par le CREPS à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériels

- Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
- Crédit 4196 « Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés »

– Si restitution de l'emballage

- Débit 4196 « Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés »
- Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »

– Si conservation de l'emballage par le client (titre de recette) :

- Débit 4196 « Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés »
- Crédit 707 « Ventes de marchandises »

– Si reprise effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation (titre de recette)

- Débit 4196 « Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés »
- Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »
- Crédit 7086 « Bonis sur reprises d'emballages consignés »

4198 – Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 4198 les réductions à caractère commercial accordées sur les ventes qui ne peuvent être liquidées par l'établissement que lorsque la situation des clients concernés a été arrêtée.

- ◆ Technique comptable :

Opération de fin d'exercice : constatation des rabais, remises, ristournes et avoirs à accorder (prise en charge d'une demande de réduction ou d'annulation de recette) :

- Débit du compte 709 / de produit intéressé

- Crédit 4198 « Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir »

Apurement du compte 4198 :

- Soit, constatation de l'avoir (émission d'une facture d'avoir ou imputation sur une prochaine facture) :
 - Débit 4198 « Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir »
 - Crédit 411x Clients
- Soit restitution de l'avoir au client
 - Débit 4198 « Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir »
 - Crédit compte de disponibilités

COMPTE 42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues

Le compte 421 est utilisé dans le cadre de la liquidation et du paiement des rémunérations du personnel. Ces écritures de liquidation de la paye sont détaillées au commentaire du compte 641, notamment dans le cadre de la paie à façon.

◆ Technique comptable :

Le compte 421 est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes de charges 641x intéressés.

Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit du compte 425 « Avances et acomptes au personnel » ;
- du montant des oppositions notifiées à l'établissement à l'encontre de membres de son personnel par le crédit du compte 427 « Personnel - Oppositions » ;
- du montant du prélèvement à la source relatif à l'impôt sur le revenu par le crédit du compte 442 « État – Prélèvement à la source » ;
- du montant de la quote-part des charges sociales incombant au personnel par le crédit des comptes 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux » ;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Remarque : Les oppositions (compte 427), cotisations salariales (comptes 431 et 437) et le prélèvement à la source (compte 442) sont ensuite débités par le crédit d'un compte de trésorerie lors des règlements respectifs aux créanciers auteurs des oppositions, aux organismes sociaux et à l'administration fiscale.

Compte 422 - Œuvres sociales

Le compte 422 est crédité du montant des sommes mises à la disposition des œuvres sociales de l'établissement par le débit des comptes 6472 « Versements aux comités d'entreprise et d'établissement », 6473 « Versements aux comités d'hygiène et de sécurité » ou 6474 « Versements aux œuvres sociales ».

Il est débité du montant des versements effectués aux œuvres sociales par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 423 – Personnel - Remboursement de frais

Le compte 423 est crédité du montant des frais supportés par le personnel par le débit du compte de charge concerné. Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des frais.

Compte 425 - Personnels - Avances et acomptes

Ce compte enregistre les versements d'avances ou d'acomptes sur rémunérations au profit du personnel rémunéré sur le budget de l'établissement,

Pour rappel, une avance est payée avant service fait donc avant le début du mois travaillé. Un acompte est versé avec service fait partiel donc au cours du mois travaillé.

◆ Technique comptable :

- Versement de l'avance ou de l'acompte (demande de versement) :
 - Débit 425 « Personnel – Avances et acomptes »
 - Crédit du compte de disponibilité
- Régularisation de l'avance ou de l'acompte lors de la liquidation de la paie (demande de comptabilisation) :
 - Débit 421 « Personnel – Rémunérations dues »
 - Crédit 425 « Personnel – Avances et acomptes »

Compte 427 - Personnel - Oppositions

Ce compte enregistre les oppositions reçues entre les mains de l'agent comptable portant sur son personnel au profit de tiers identifiés.

◆ Technique comptable :

- Sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'établissement (demande de comptabilisation) :
 - Débit 421 Personnel. Rémunérations dues
 - Crédit 427 Personnel. Oppositions
- Versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition (demande de versement) :
 - Débit 427 Personnel. Oppositions
 - Crédit du compte de disponibilité

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

Les droits à congés, les comptes épargne-temps (CET) et les heures supplémentaires représentent les engagements pris à l'égard des personnels des établissements, dont le paiement est différé pour une période plus ou moins longue. Toutes les catégories de personnel rémunérées par le CREPS sont concernées par les droits à congés.

Ces passifs sociaux sont comptabilisés, dès lors que les trois conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- il existe, à la date de clôture, une obligation de l'établissement à l'égard de son personnel ;
- il est certain ou probable que cette obligation provoquera une sortie de ressources au bénéfice de son personnel sans la contrepartie du service rendu ;
- le montant de l'obligation peut être évalué de manière fiable.

Selon le niveau de précision de l'estimation du montant ou de l'échéance de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation, ce passif donnera lieu à comptabilisation d'une charge à payer ou d'une provision pour charges :

- une charge à payer est constatée quand les montants sont individualisables et font l'objet d'un versement dans un délai connu ;
- une provision pour charges est constatée dans les autres cas (évaluation forfaitaire ou statistique et/ou versement dans un délai incertain).

Lorsqu'une charge à payer à comptabiliser (CAPAC) est comptabilisée à la clôture d'un exercice, elle donne lieu à une écriture de contre-passation à l'ouverture de l'exercice suivant.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Le compte 428 est subdivisé :

- 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 - Autres charges à payer
- 4287 - Produits à recevoir

4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer

Ce compte est utilisé pour les personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières ainsi que pour les personnels de droit public.

Modalités d'évaluation des droits à congés

I. La période de référence pour l'acquisition des droits à congés est l'année civile

Le nombre de jours de congés acquis en année N et non pris sur cette année doit faire l'objet d'un recensement agent par agent.

Les droits à congés sont ensuite évalués en appliquant à ce nombre de jours le coût moyen journalier de chaque agent concerné ou le coût moyen journalier de chaque catégorie homogène d'agents. Il doit être tenu compte des charges sociales ou fiscales correspondantes.

Le coût moyen journalier d'un agent ou d'une catégorie homogène d'agents est déterminé en prenant en compte la rémunération annuelle globale présentant un caractère récurrent, rapportée au nombre de jours travaillés par an.

L'évaluation des jours de congés non pris et inscrits dans un CET est précisée dans le paragraphe dédié au traitement comptable applicable aux CET.

II. La période de référence pour l'acquisition des droits à congés ne correspond pas à l'année civile.

Les droits à congés à prendre en compte à la date de clôture de l'exercice N sont ceux acquis et non pris par les personnels précités au 31 décembre N. Deux méthodes de calcul de la charge à payer sont possibles :

1. Calcul individuel par bénéficiaire

Si le calcul des droits à congés peut être effectué agent par agent, ces droits à congés sont évalués en appliquant au nombre de jours recensés le coût moyen journalier de chaque agent concerné ou de la catégorie homogène d'agents correspondante. Il doit être tenu compte des charges sociales et fiscales correspondantes.

2. Évaluation forfaitaire

Si les dispositions prévues au §1. ci-dessus ne sont pas praticables, il est possible d'utiliser une méthode d'évaluation forfaitaire.

Le nombre de jours à prendre en compte correspond à un prorata du nombre de jours de congés auquel les agents (exclusion des agents ayant quitté l'organisme au 31 décembre N) ont droit sur la période de référence d'acquisition des droits.

Ainsi, si la période de référence s'étend du 1er septembre N au 31 août N+1, alors ce prorata est fixé à un tiers (4 mois sur 12).

Les droits à congés sont ensuite évalués en appliquant à ce nombre de jours le coût moyen journalier par catégorie homogène d'agents.

Ce montant est, le cas échéant, réduit pour tenir compte des jours de congés déjà pris au titre de la période de référence considérée, ainsi que des jours de congés correspondant aux jours de fermeture de l'établissement sur cette période.

Ce passif est augmenté des charges sociales et fiscales. Le taux de charges applicable est calculé comme suit : somme des charges sociales et fiscales dues au cours de l'année sur les rémunérations versées, divisée par la somme des rémunérations versées.

◆ Technique comptable :

Le compte 4282, à la fin de l'exercice, est crédité du montant des dettes relatives aux droits à congés non consommés sur l'exercice suivant, hors CET, par le débit 6412 « Congés payés ».

Au 01.01.N+1, l'opération est contre-passée : le compte 4282 est débité par le crédit du compte 6412.

Les charges sociales et fiscales afférentes sont comptabilisées respectivement aux comptes 4382 et 4482.

4286 - Autres charges à payer

Sont inscrits au compte 42861 « autres charges à payer – CET » les charges à payer relatives aux jours de congés compte épargne-temps (CET) des personnels pour lesquels une monétisation a été demandée, les jours de congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et les heures supplémentaires des personnels de l'établissement.

Précisions sur les charges à payer relatives au CET

a) Qualification du passif

L'accès au CET est ouvert aux agents titulaires et non titulaires :

- exerçant leurs fonctions dans une administration, un établissement public administratif de l'État ou dans un établissement public local d'enseignement ;
- employés de manière continue et ayant accompli au moins une année de service.

Il est ouvert à la demande de l'agent qui est informé annuellement des droits épargnés et consommés.

Le CET est caractérisé par la coexistence de deux régimes :

- le régime pérenne, régime de droit commun depuis le 1er janvier 2010, institué par [le décret n° 2002-634 du 29 avril 2002 modifié](#) portant création du compte épargne-temps dans la fonction publique de l'État et dans la magistrature. Ce dispositif comprend les jours épargnés au titre des années 2009 et suivantes, ainsi que les jours épargnés antérieurement pour lesquels les titulaires d'un CET ont demandé au 31 décembre 2009 l'application immédiate des nouvelles dispositions prévues par le [décret n°2009-1065](#) du 28 août 2009 modifié ;
- le régime transitoire, dans lequel ont été portés, sur option des agents, les jours épargnés au titre de l'année 2008 et des années antérieures. Le CET transitoire ne peut plus être alimenté par l'agent.

En pratique, ces deux régimes font l'objet d'une gestion distincte.

Le dispositif pérenne permet d'accumuler des droits à congés rémunérés dans la limite d'un plafond global de jours fixé par l'arrêté en vigueur pris pour application du décret n°2002-634 du 29 avril 2002. À la fin de chaque année, les jours épargnés sur un CET de régime pérenne peuvent être :

- indemnisés pour les jours épargnés au-delà du seuil fixé par l'arrêté susvisé ;
- utilisés sous forme de jours de congés ou conservés comme droits à congés futurs ;
- pris en compte au titre du régime de retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) pour les jours épargnés au-delà du seuil fixé par l'arrêté susvisé.

Dans le cadre des CET de régime transitoire, les agents peuvent opter pour :

- l'utilisation sous forme de congés annuels, option obligatoire pour les CET inférieurs au seuil fixé par l'arrêté susvisé
- ou, pour les jours supérieurs au seuil fixé par l'arrêté susvisé, l'intégration au sein du régime de RAFP ou encore pour l'indemnisation dans la limite de la moitié des jours épargnés. Le versement lié à l'indemnisation s'effectue à hauteur de quatre jours par an jusqu'à épuisement des soldes. Si la durée du versement qui en résulte est supérieure à quatre ans, celui-ci est opéré en quatre fractions annuelles d'égale montant.

Les agents ont aussi la possibilité de renoncer, à tout moment, au maintien de ce compte en demandant le transfert de leurs jours épargnés vers un CET de régime pérenne.

Les droits à congés inscrits dans un CET, qu'ils soient monétisables ou non, génèrent, à la date de clôture, une obligation de l'établissement à verser une rémunération alors qu'il n'y aura pas de service fait en contrepartie. Les droits acquis se traduisent par la comptabilisation d'un passif dans les comptes de l'établissement.

Pour les CET de régime pérenne comme pour ceux relevant du régime transitoire, ce passif se traduit comme suit :

- lorsque l'agent opte pour la monétisation des jours inscrits sur son CET, l'obligation correspondante constitue une charge à payer ;
- lorsque les jours inscrits sur le CET constituent des droits à congés, l'obligation correspondante est une provision pour charges ;
- lorsque l'agent décide d'intégrer ses droits à la RAFP, l'obligation correspondante représente une charge à payer.

b) Modalités d'évaluation

L'établissement doit procéder au recensement et à l'évaluation des droits à congés inscrits dans un CET. Une distinction doit être faite selon que le nombre de jours inscrits sur le CET est inférieur ou supérieur au seuil fixé par l'arrêté susvisé

1) Nombre de jours inscrits sur le CET inférieur ou égal au seuil fixé par l'arrêté susvisé

L'ensemble des jours inscrits dans la limite du seuil fixé par l'arrêté susvisé sera obligatoirement utilisé sous forme de congés par les agents. Dans ce cas, la provision pour charges est déterminée selon le coût moyen journalier de chaque agent concerné ou le coût moyen journalier de chaque catégorie homogène d'agents en termes de rémunération. Il doit être tenu compte des charges sociales ou fiscales correspondantes.

Le coût moyen journalier d'un agent ou d'une catégorie homogène d'agents est déterminé en prenant en compte la rémunération annuelle globale présentant un caractère récurrent, rapportée au nombre de jours travaillés par an.

2) Nombre de jours inscrits sur le CET supérieur au seuil fixé par l'arrêté susvisé

Lorsqu'à la fin de l'année, le nombre de jours comptabilisés sur le CET est supérieur au seuil fixé par l'arrêté susvisé, l'intéressé doit formuler sa demande avant le 31 janvier de l'année suivante. En l'absence de toute demande, les jours sont d'office pris en compte au sein du régime de RAFP pour les agents fonctionnaires et indemnisés pour les agents non titulaires.

En conséquence, lorsque le nombre de jours inscrits au CET est supérieur au seuil fixé par l'arrêté susvisé, jours transférés d'un CET transitoire compris, trois cas sont distingués en termes d'évaluation du passif :

– 1^{er} cas – jours indemnisés : la charge à payer au titre des droits monétisables est évaluée en fonction des modalités de valorisation prévues dans le barème forfaitaire par journée et par catégorie statutaire (forfaits prévus pour la catégorie A, B et C) fixé par l'arrêté du 28 août 2009 modifié pris pour application du décret n° 2002-634 du 29 avril 2002.

– 2^e cas – jours maintenus sur le CET : la provision pour charges est déterminée selon les modalités inscrites au § 1. supra.

– 3^e cas – jours intégrés à la RAFP : la charge à payer est évaluée sur la base du traitement forfaitaire par journée et par catégorie fixé par l'arrêté du 28 août 2009 pris pour application du décret n° 2002-634 du 29 avril 2002 précité (cf. supra).

Dans la mesure où les agents peuvent exercer leur droit d'option jusqu'au 31 janvier de l'exercice suivant, certaines informations nécessaires pour permettre une correcte évaluation en fonction de l'option choisie par certains agents ne seront connues qu'après la date d'arrêté des comptes.

Les passifs correspondants sont alors évalués selon le coût moyen journalier appliqué au nombre de jours inscrits au CET des agents concernés, ou à défaut, selon une approche statistique. Ces passifs donnent lieu à la comptabilisation d'une provision pour charges dans la mesure où l'échéance et le montant ne sont pas connus avec suffisamment de précision.

Le compte 42861 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges évaluées qui n'ont pas pu être ordonnancées par le débit de la subdivision intéressée du compte 6412 « Congés payés ». Ce compte est soldé par une écriture de contre-passation au crédit du compte 64.

◆ Technique comptable :

Cas particuliers des CET :

Charges à payer à comptabiliser relatives au CET à la clôture de l'exercice N :

- Débit compte 6412 – Congés payés
- Crédit compte 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
- Crédit compte 42861 - autres charges à payer – CET.

Charges sociales et fiscales afférentes :

- Débit compte 631x - impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations
- Crédit compte 4482 - charges fiscales sur congés à payer
- Débit compte 645x - charges de sécurité sociale et de prévoyance
- Crédit compte 4382 - charges sociales sur congés à payer

Ces écritures doivent être contre-passées au début d'exercice N+1.

Dotations aux provisions pour charges relatives au CET

- Débit compte 6815 - dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
- Crédit compte 1582 - provisions pour CET »
- Crédit compte 1583 - provisions pour CET – charges sociales et fiscales

Reprise suite à utilisation des jours CET (congés, monétisation ou versement RAFP)

- Débit compte 1582 - provisions pour CET
- Débit compte 1583 - provisions pour CET – charges sociales et fiscales

- Crédit compte 7815 - reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation

Monétisation des CET et versement RAFF :

- Débit compte 6414 - Indemnités et avantages divers
- Crédit compte 421 Personnels- Rémunérations dues et versement à l'agent :
- débit compte 421 Personnels par crédit compte de disponibilités.

Versement à la RAFF

- Débit compte 421 - personnels – rémunérations dues
- Crédit compte 437x - autres organismes sociaux

Charges sociales et fiscales afférentes

- Débit compte 631x - impôts et taxes et versements assimilés sur rémunérations
- Débit compte 645x - charges de sécurité sociale et de prévoyance
- Débit compte 647x - autres charges sociales
- Crédit compte 447 - autres impôts, taxes et versements assimilés
- Crédit compte 431x - sécurité sociale
- Crédit compte 437x - autres organismes sociaux

En cas de mobilité de l'agent, les droits acquis de l'agent sont transférés vers l'administration d'accueil (portabilité du CET). Comptablement, les charges à payer doivent être contre-passées et les provisions reprises.

Hors CET :

Le compte 42862 « autres charges à payer – heures supplémentaires » est crédité par le débit du compte de charges par nature intéressé (comptes 6412 – Congés payés et 6414 – Indemnités et avantages en espèces divers (pour les heures supplémentaires) du montant des dépenses qui n'ont pas pu être ordonnancées avant la fin de l'exercice.

Il est débité au début de l'exercice suivant par le crédit du compte de charge initialement mouvementé (technique de l'extourne).

Lors de la liquidation définitive, la demande de paiement est prise en charge de manière classique : débit du compte 6414 par le crédit du compte 421. Lors du règlement, les comptes de classe 4 sont soldés par un compte de disponibilités.

Si le montant de la charge effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs. Les charges sociales et fiscales afférentes sont comptabilisées aux comptes 4386 et 4486.

4287 - Produits à recevoir

Sont retracées à ce compte les rémunérations indûment versées par l'établissement à ses employés et qui sont en attente de remboursement, n'ayant pas encore fait l'objet d'une demande de reversement ou d'un titre.

◆ Technique comptable :

- Opération de fin d'exercice N, constatation des produits à recevoir (demande de comptabilisation) :
 - Débit 4287 « Produits à recevoir »
 - Crédit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »
- Contre-passation à l'ouverture de l'exercice suivant des produits à recevoir rattachés à l'exercice N (demande de comptabilisation) :
 - Débit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »
 - Crédit 4287 « Produits à recevoir »

Lors de la liquidation définitive, le produit est constaté de manière classique

Si le montant de la recette effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

Compte 429 - Déficits et débits des comptables et des régisseurs

Depuis le 1^{er} janvier 2023, avec la mise en place de la responsabilité des gestionnaires publics (RGP), il n'est plus possible de constater de débits. Seules les écritures d'apurement des débits prononcés avant le 1^{er} janvier 2023 sont envisageables en contrepartie du compte 429. Désormais, les déficits sont constatés à l'aide du compte 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » (cf commentaire du compte).

Le compte 429 est subdivisé :

4291 - Déficits constatés

4294 - Débits constatés

4291 – Déficits constatés

◆ Technique comptable :

Pour rappel, le compte 4291 était débité lors de la constatation d'un déficit (ordre de paiement de l'ordonnateur) par le crédit du compte intéressé, en fonction de la nature du déficit.

Si le constat de la force majeure est établi, le compte 4291 est crédité par le débit du compte 6584 décharge ou remise gracieuse, ou, d'un compte de trésorerie si le déficit est apuré par le budget de l'État.

Si le comptable comble immédiatement le déficit, le compte 4291 est crédité d'un compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (subdivision éventuelle 42911) ou du régisseur (subdivision éventuelle 42912).

Dans le cas où le comptable n'acquiesce pas la somme réclamée, un arrêté de débit est pris à son encontre. Dans cette hypothèse, le compte 4291 est crédité par le débit du compte 4294 après émission d'un arrêté de débit.

4294 Débits

◆ Technique comptable :

Pour rappel, le compte 4294 était débité par la subdivision intéressée du compte 4291 sur autorisation du ministre chargé de l'agriculture, du montant des débits dont le comptable ou le régisseur est dispensé de faire provisoirement l'avance.

Il est crédité par le débit :

- du compte 6584, décharge ou remise gracieuse, du montant des remises gracieuses obtenues,
- d'un compte de trésorerie, si le déficit est apuré par le budget de l'État
- d'un compte de trésorerie des sommes mises à la charge du comptable ou du régisseur et réglées par l'intéressé.

COMPTE 43 - SÉCURITÉ SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

Le compte 43 présente les subdivisions suivantes :

431 – Sécurité sociale

4311 – Cotisation patronale

4312 – Cotisation salariale

4313 – Contribution sociale généralisée (CSG)

4314 – Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)

437 – Autres organismes sociaux

4371 – IRCANTEC

4372 – Contributions et retenues pour pensions

4374 – ASSEDIC

4375 – PREFON

4376 – Autres mutuelles

4378 – Divers

43782 – Retraite additionnelle fonction publique

43788 – Autres

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

4382 – Charges sociales sur congés à payer

4386 – Charges à payer

43861 – Charges à payer – CET

43862 – Charges à payer – Heures supplémentaires

Compte 431 - Sécurité sociale et 437 - Autres organismes sociaux

Sont comptabilisées aux comptes 431 et 437 les sommes dues par l'établissement à la sécurité sociale et aux différents organismes sociaux au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents du travail, de retraite du personnel, ainsi que les sommes à régler aux organismes susvisés pour le compte du personnel (cf écritures de liquidation de la paye détaillées au commentaire du compte 641),

◆ Technique comptable :

- Comptabilisation des charges sociales patronales (demande de paiement)
 - Débit de la subdivision intéressée du compte 645
 - Crédit du compte 431 – Sécurité sociale et Crédit 437 - Autres organismes sociaux
- Comptabilisation des charges sociales salariales prélevées sur les rémunérations brutes
 - Débit du compte 421- Personnel - Rémunérations dues
 - Crédit du compte 431 – Sécurité sociale et / Crédit 437 - Autres organismes sociaux
- Paiement des charges sociales
 - Débit du compte 431 – Sécurité sociale et Débit 437 – Autres organismes sociaux
 - Crédit compte de disponibilités

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

Le compte 438 est subdivisé :

4382 – Charges sociales sur congés à payer

4386 – Autres charges à payer

43861 – Autres charges à payer – CET

43862 – Autres charges à payer – Heures supplémentaires

43868 – Autres charges à payer – Autres

4387 – Produits à recevoir

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation » (sauf cas particulier du compte 4387 avec les indemnités journalières de la sécurité sociale.

4382 – Charges sociales sur congés à payer

Le compte 4382 est utilisé pour la comptabilisation des charges sociales afférentes aux jours de congés reportés hors CET des personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières, ainsi que des personnels fonctionnaires et des contractuels de droit public (Cf compte 4282 « Dettes provisionnées pour congés payés »).

Selon la procédure des CAPAC (charges à payer à comptabiliser), le compte 4382 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges évaluées qui n'ont pas pu être ordonnancées par le débit du compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance » et 647 « Autres charges sociales ».

Au début de l'exercice suivant, ce compte est soldé par une écriture de contre-passation au crédit des comptes 64 initialement mouvementés.

4386 - Autres charges à payer

◆ Technique comptable :

Le compte 4386 est utilisé pour la comptabilisation des charges sociales afférentes aux charges à payer liées aux comptes épargne-temps, aux droits à congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et heures supplémentaires des personnels de l'établissement (Cf compte 4286).

Selon la procédure des CAPAC (charges à payer à comptabiliser), le compte 4386 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pu être ordonnancées par le débit du compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance ».

Au début de l'exercice suivant, ce compte est soldé par une écriture de contre-passation au crédit du compte

645 initialement mouvementé.

4387 - Produits à recevoir

Le compte 4387 enregistre notamment les rémunérations que l'établissement a avancées à ses agents pour le compte de la sécurité sociale et autres organismes sociaux en cas de maladie, d'accident ou de maternité, lorsque cette procédure résulte des dispositions de certains accords de salaires, conventions collectives ou contrats de travail individuels. En effet, dans ce cas, l'établissement est subrogé dans les droits des salariés vis-à-vis des organismes susvisés. La comptabilisation des indemnités journalières de la sécurité sociale (IJSS) diffère de celles des opérations de rattachement de produits classiques.

◆ Technique comptable

– Lors de l'absence de l'agent, comptabilisation d'un produit à recevoir à l'égard des organismes de sécurité sociale (objet de gestion « demande de reversement ») :

- Débit 4387 « Produits à recevoir »
- Crédit 641 à 644 « Rémunérations du personnel »

Dans l'hypothèse où la créance est constatée sur un exercice ultérieur, un titre de recette sera émis au compte 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs » (débit 4387 par crédit 7583).

– Lors du remboursement des indemnités l'écriture, l'encaissement est constaté :

- Débit 5151 « Compte au Trésor »
- Crédit 4387 « Produits à recevoir »

– En fin d'exercice, si les indemnités sociales ne sont pas versées, il convient par ailleurs de comptabiliser une charge constatée d'avance sur les cotisations sociales d'IJSS (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 486 « Charges constatées d'avance »
- Crédit 645x « Charges de Sécurité Sociale et de prévoyance »

Au début de l'exercice suivant, cette opération est contre-passée.

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'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux à caractère officiel, considérés en tant que puissance publique.

Le compte 44 présente les subdivisions suivantes :

- 441 – État et autres collectivités publiques - Subventions
- 442 – État – Prélèvement à la source
- 443 – Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques, les établissements publics et les organismes internationaux
- 444 – Impôts sur les bénéfices
- 445 – État - Taxes sur le chiffre d'affaires
- 447 – Autres impôts, taxes et versements assimilés
- 448 – État - Charges à payer et produits à recevoir

Compte 441 - État et autres collectivités publiques - Subventions

Le compte 441 présente les subdivisions suivantes :

- 4411 – État
 - 44111 – Subvention d'investissement
 - 44112 – Subvention de fonctionnement
 - 44118 – Autres subventions de l'État (correspondance 7418)
- 4412 – Région
 - 44121 – Subvention d'investissement
 - 44122 – Subvention de fonctionnement (correspondance 7422)
 - 44128 – Autres subventions de la Région
- 4413 – Autres collectivités, établissements publics, organismes internationaux

- 44131 – Subvention d'investissement
- 44132 – Subvention de fonctionnement
- 44135 – Versements de l'ASP
- 44136 – Subvention de l'Union européenne
- 44138 – Autres subventions
- 4419 – Avances sur financements et subventions

◆ Technique comptable des subventions à recevoir

Qu'il s'agisse de financements externes de l'actif (subventions d'investissement) ou de subventions de fonctionnement, annuelles ou pluriannuelles, le critère de rattachement à l'exercice des subventions reçues respecte le principe général selon lequel la subvention est comptabilisée dès lors que le montant peut être évalué de manière fiable et que le droit de l'établissement bénéficiaire est acquis, c'est-à-dire que l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit à subvention de l'établissement bénéficiaire est satisfait. Le caractère, conditionné ou non, de la subvention impacte directement le rattachement des droits à l'exercice. Une analyse exhaustive et précise des conditions éventuelles d'octroi s'impose donc.

- Cas où la subvention est accordée sans condition

Lorsque l'acte attributif de la subvention ne mentionne pas de condition, la subvention est comptabilisée indépendamment de sa date d'encaissement, au moment où le droit est acquis, c'est-à-dire lors de la formalisation de l'acte attributif :

- à la date de notification ou, à défaut, la date de réception par le CREPS en cas de décision attributive unilatérale du financeur ;
- à la date de signature de la convention attributive engageant les deux parties.

Il est en effet considéré que l'acte attributif engage définitivement et à lui seul l'organisme financeur.

A défaut de mention spécifique dans l'acte attributif, la subvention peut être considérée comme étant sans condition (le fait qu'une subvention soit octroyée pour l'acquisition d'un bien précis ne constitue pas une condition).

- Cas où l'octroi de la subvention est subordonné à la réalisation de conditions

Lorsque l'attribution de la subvention est conditionnée, le droit de l'établissement bénéficiaire est constitué lorsque les conditions d'octroi sont satisfaites, soit :

- à la date de l'acte attributif si les conditions sont remplies à cette date :

Dans ce cas, comme l'ensemble des conditions est satisfait au moment de l'acte attributif, le mode de comptabilisation est identique à celui applicable pour la subvention accordée sans condition : à la date de l'acte attributif, le CREPS comptabilise un produit pour le montant total de l'engagement de l'organisme financeur.

- au moment de la réalisation des conditions prévues dans l'acte attributif :

Dans le cas où l'attribution de la subvention est conditionnée à la réalisation effective de dépenses par le CREPS, l'acquisition du droit correspond à l'exécution des dépenses effectivement financées (certification du service fait). Ne constituent pas des dépenses éligibles au calcul du montant du droit acquis les charges à payer à comptabiliser (CAPAC) pour lesquelles le service fait est juste constaté et non certifié.

La réalisation de ces dépenses est généralement attestée par la production périodique de justificatifs financiers (par exemple, factures) ou techniques.

La réalisation des conditions peut revêtir d'autres formes. Par exemple, dans le cas d'un don ou d'un legs, la réalisation de la condition d'octroi de la subvention est matérialisée par l'acceptation par l'organe délibérant du CREPS bénéficiaire.

- Synthèse des modalités de comptabilisation des subventions assorties ou non de conditions

Caractéristiques de l'acte attributif	Fait générateur du droit octroyant la subvention
Subvention sans condition	Droits acquis dès l'acte attributif qui engage définitivement et à lui seul le financeur : – si l'acte attributif présente un caractère unilatéral : date de notification ou, à défaut, date de réception par le CREPS ; – si l'acte attributif correspond à une convention : date de la signature de la convention.
Subvention avec condition(s)	Droits acquis lors de la réalisation des conditions.

Lors de l'acquisition du droit par le CREPS, la subdivision concernée du compte 441 est débitée du montant des subventions à recevoir ayant donné lieu à émission d'un ordre de recettes par le crédit, selon la nature et l'origine du financement de la subdivision concernée :

- du compte 101 - Financements non rattachés à des actifs déterminés - État
- du compte 104 - Financements rattachés à des actifs déterminés - État
- du compte 131 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
- du compte 134 - Autres subventions d'investissement
- du compte 74 - Subventions d'exploitation

La subdivision concernée du compte 441 est créditée par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions susvisées.

4419 – Avances sur financements et subventions

Les fonds éventuellement versés par le financeur au CREPS avant l'acquisition du droit octroyant la subvention (notamment une décision d'attribution) sont considérés comme des avances et sont donc comptabilisés au crédit du compte 4419 « Avances sur financements et subventions ».

◆ Technique comptable

- Prise en charge du titre de recette d'avance :
 - Débit 441x « État et autres entités publiques - Subventions » ou 46x « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur)
 - Crédit 4419 « Avances sur financements et subventions » ou 4679 « Débiteurs et créditeurs divers - Avances » (en fonction de la nature du financeur)
- Encaissement de l'avance (recouvrement du titre d'avance) :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 441x « État et autres entités publiques - Subventions » ou 46x « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur)
- Acquisition du droit (matérialisée par la prise en charge du titre de recette portant récupération de l'avance) :
 - Débit 441x « État et autres entités publiques - Subventions » ou 46x « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur) pour le montant de la subvention déduction faite du montant de l'avance reçue par le CREPS
 - Débit 4419 « Avances sur financements et subventions » ou 4679 « Débiteurs et créditeurs divers - Avances » (en fonction de la nature du financeur) pour le montant de l'avance reçue par l'établissement
 - Crédit 74x « Subventions » (en fonction de l'origine du financeur) ou subdivisions des comptes 10x ou 13x concernés (en fonction de l'origine du financeur et/ou du rattachement du financement ou non à un actif déterminé)
- Encaissement du solde
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 441x « État et autres entités publiques - Subventions » ou 46x « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur)

Remarque : pour les opérations de clôture (subvention à recevoir), voir les commentaires du compte 4487x.

Compte 442 – État – Prélèvements à la source

Le compte 442 enregistre les prélèvements effectués au titre de l'impôt sur le revenu.

◆ Technique comptable

Le compte 442 est :

- Crédité par le débit du compte 421x – Personnels
- Débité par le crédit du compte de trésorerie

Traitement des arrondis du PAS. Selon les cas, ils donnent lieu :

- a) à une charge diverse de gestion courante, lorsque l'arrondi pratiqué est défavorable au collecteur (débit 6588 par crédit 442 à hauteur de l'arrondi à l'appui d'une demande de paiement) ;
- b) à un produit de gestion courante lorsque l'arrondi pratiqué est favorable au collecteur (débit 442 par crédit 7588 à hauteur de l'arrondi à l'appui d'une demande de comptabilisation).

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

Le compte 443 enregistre les écritures concernant les produits ou les charges résultant d'avantages accordés ou de sujétions imposées par l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux. Ainsi, sont inscrites à ce compte les opérations particulières effectuées avec diverses entités publiques.

Indépendamment des recettes et des dépenses à effectuer en exécution budgétaire, l'établissement peut être chargé d'opérations pour le compte de tiers qui sont décrites uniquement dans la comptabilité de l'agent comptable. Parmi ces opérations figurent les dispositifs d'intervention pour le compte de tiers (cf § 3.4. du présent titre) ou encore les autres opérations pour lesquelles l'établissement intervient en tant que mandataire dans le cadre d'une convention de mandat. Ces opérations doivent être justifiées par une convention et limitées à des opérations d'encaissement et de décaissement prévues dans la convention.

Le compte 443 dispose des subdivisions suivantes :

4434 – Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement

4435 – Opérations pour le compte de l'État ou d'un autre organisme public (hors collectivité de rattachement)

4438 – Opérations diverses

◆ Technique comptable :

- Lors de la notification de la décision attributive des fonds :
 - Débit 443x « Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux »
 - Crédit 467x « Autres comptes débiteurs ou créditeurs »
- Réception des fonds versés par l'État ou une autre collectivité publique ou pour leur compte :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 443x « Opérations particulières avec l'État et les entités publiques »
- Règlements effectués au bénéficiaire final :
 - Débit 467x « Autres comptes débiteurs ou créditeurs »
 - Crédit compte de disponibilités

Ces opérations sans impact sur le résultat de l'établissement s'opèrent à partir de « demande de versement ».

Si une commission est allouée à l'établissement en rémunération de son activité, celle-ci sera comptabilisée au compte de résultat en produits. De même, si des frais (par exemple des frais de gestion) sont engagés par l'établissement pour mettre en œuvre ces dispositifs, ils seront comptabilisés en charges.

Compte 444 – Impôt sur les bénéfices

4442 – État – Impôt sur les bénéfices – acomptes

L'impôt sur les bénéfices, afférent à un exercice donné, est payé :

- par le versement de quatre acomptes ;
- par le versement du solde à l'issue de la liquidation définitive qui doit intervenir au plus tard le 15 du mois suivant l'expiration du délai légal de dépôt de la déclaration de résultats.

◆ Technique comptable :

En cours d'exercice N, versement des acomptes (demande de versement) :

- Débit 4442 « État – Impôt sur les bénéfices – Acomptes »
- Crédit du compte de disponibilités de classe 5

À la clôture de l'exercice, liquidation de l'impôt réellement dû en date du 31/12/N (CAPAC par demande de comptabilisation) :

- Débit 695 « Impôt sur les bénéfices »
- Crédit 44868 « Autres charges à payer »

Cette opération est extournée en début d'exercice N+1 (demande de comptabilisation).

Sur N+1, liquidation de l'IS et récupération des acomptes (demande de paiement) et paiement du solde :

- Débit 695 « Impôt sur les bénéfices »
- Crédit 4444 « État – Impôt sur les bénéfices »
- Crédit 4442 « État – Impôt sur les bénéfices – acomptes »

Et paiement du solde :

- Débit 4444 « État – Impôt sur les bénéfices »
- Crédit du compte de disponibilités de classe 5

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

Le compte 445 retrace les opérations relatives à la TVA. Impôt indirect sur la consommation, la TVA tend à frapper, à chaque stade de la production, la valeur ajoutée c'est-à-dire la plus-value conférée au produit considéré, de sorte qu'à la fin du cycle industriel et commercial, la charge fiscale, ayant grevé initialement le produit, corresponde à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

À chaque stade de la production, le redevable calcule et facture à son client une taxe (taxe d'aval) correspondant au prix de vente qu'il pratique. Mais, lors du règlement au Trésor, l'intéressé impute sur cet impôt le montant de la taxe (taxe d'amont) qui a grevé les éléments de son prix de revient (matières premières, marchandises, etc.). Ainsi, il ne verse que la différence entre la taxe facturée au client et la taxe déductible de ses achats (droit à déduction de la taxe d'amont).

Les CREPS sont redevables de la TVA pour les opérations assujetties à TVA. Ils peuvent en effet effectuer des opérations qui entrent dans le champ d'application de la TVA et qui sont donc imposables à la TVA, sauf exonération expresse prévue par la réglementation.

Pour une opération assujettie, le CREPS :

- encaisse de la TVA sur ses recettes et a l'obligation de la reverser à l'administration fiscale (TVA collectée) ;
- paye de la TVA à ses fournisseurs (TVA déductible).

La TVA est imputée sur un compte de tiers et n'a pas, en principe, à transiter par le compte de résultat.

Remarque : ces généralités n'ont pas vocation à se substituer à la réglementation élaborée par les services de la DGFIP à laquelle il convient de se reporter.

Le compte 445 présente les subdivisions suivantes :

- 4452 – TVA due intracommunautaire
- 4455 – Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
- 4456 – Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
 - 44562 – TVA sur immobilisations
 - 44563 – TVA transférée par d'autres organismes
 - 44566 – TVA sur autres biens et services
 - 44567 – Crédits de TVA à reporter
- 4457 – TVA collectée
- 4458 – Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
 - 44581 – Acomptes - Régime simplifié d'imposition
 - 44583 – Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
 - 44584 – TVA récupérée d'avance
 - 44585 – TVA à régulariser
 - 44586 – TVA facture non parvenue
 - 44587 – TVA sur facturation à établir

En cas d'assujettissement à la TVA, le produit et la charge sont toujours comptabilisés hors taxes. Par ailleurs, la déclaration TVA est arrondie à l'euro, sans chiffre après la virgule. Ceci entraîne soit une charge (658x « autres charges »), soit un produit (758x « autres produits ») lors de l'écriture du reversement aux services fiscaux.

◆ Technique comptable :

Les opérations à effectuer diffèrent selon que l'achat est effectué en France ou dans un pays de l'Union européenne.

1° Achats

– Achat en France :

À la certification du service fait :

- Débit du compte approprié de la classe 6 ou 2, pour le montant hors taxes
- Débit 44586 « TVA factures non parvenues »
- Crédit 408x « Fournisseurs – Factures non parvenues », pour le montant TTC

À la prise en charge de la demande de paiement :

- Débit 408x « Fournisseurs – Factures non parvenues », pour le montant TTC
- Débit 4456x « TVA déductible », pour le montant de la TVA déductible
- Crédit 44586 « TVA factures non parvenues »
- Crédit 40x « Fournisseurs » pour le montant TTC

puis règlement de la demande de paiement aux fournisseurs pour le montant TTC :

- Débit 40x « Fournisseurs »
- Crédit d'un compte de trésorerie

– Achat dans un pays de l'Union européenne :

Les acquisitions intracommunautaires en France de biens en provenance d'un autre État-membre sont, en principe, soumises à la TVA française. L'acquéreur français doit ainsi enregistrer deux TVA distinctes de même montant : une TVA à payer et une TVA à récupérer. L'acquéreur français du bien est le redevable de la TVA qu'il doit lui-même calculer : la facture du fournisseur CE est établie Hors Taxe.

À la certification du service fait

- Débit du compte approprié de la classe 6 ou 2, pour le montant hors taxe
- Débit 44586 « TVA factures non parvenues »
- Crédit 408x « Fournisseurs – Factures non parvenues », pour le montant hors taxe
- Crédit 4452 « TVA due intracommunautaire », pour le montant de la TVA intracommunautaire

À la prise en charge de la demande de paiement :

- Débit 408 « Fournisseurs – Factures non parvenues », pour le montant hors taxe
- Débit 4456x « TVA déductible », pour le montant de la TVA déductible
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues »
- Crédit 40x « Fournisseurs », pour le montant HT (la TVA est payée par l'établissement français à l'État français, aucune TVA n'est à verser par le CREPS au fournisseur)

puis règlement de la demande de paiement aux fournisseurs pour le montant HT :

- Débit 40x « Fournisseurs »
- Crédit d'un compte de trésorerie

2° Ventes :

– Vente en France

À la prise en charge du titre de recette :

- Débit du compte 41x « Clients et comptes rattachés », pour le montant TTC de la facture
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 7x, pour le montant HT
- Crédit du compte 4457 « TVA collectée », pour le montant de la TVA

Lors du règlement par le client :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 41x « Clients et comptes rattachés »

– Vente dans un pays de l'Union européenne

À la prise en charge du titre de recette :

- Débit du compte 41x « Clients et comptes rattachés », pour le montant hors taxes
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 7x, pour le montant HT, la TVA intracommunautaire étant calculée et déclarée par l'acheteur

Lors du règlement par les clients pour le montant hors taxes :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 41x « Clients et comptes rattachés »

3° Déclaration de la TVA

La déclaration de TVA permet de constater si l'établissement doit reverser de la TVA à l'administration fiscale (cas où la TVA collectée est supérieure à la TVA déductible) ou si l'établissement dispose d'un crédit de TVA auprès de l'administration fiscale (TVA collectée inférieure à la TVA déductible).

$TVA \text{ à décaisser} = (TVA \text{ collectée} + TVA \text{ intracommunautaire}) - (TVA \text{ déductible sur immobilisations et sur achats de biens et services})$

Comptabilisation de la liquidation de la TVA à payer

Calcul de la TVA due au titre de la période (demandes de comptabilisation) :

- Débit 4457 « TVA collectée »
- Débit 4452 « TVA due intracommunautaire »
- Crédit 44562 « TVA déductible sur immobilisations »
- Crédit 44566 « TVA déductible sur autres biens ou services »

a) Cas d'une liquidation faisant apparaître un montant de TVA à décaisser (versement de TVA) :

- Débit 4452 « TVA due intracommunautaire », et/ou
- Débit 4457 « TVA collectée »
- Crédit 4455 « Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser »
- Crédit 7588 « Autres produits divers, pour le montant des centimes »

Si le titre (ou la demande de paiement selon le sens de l'arrondi) n'est pas encore émis au moment de la comptabilisation, les centimes sont portés sur un compte de tiers et sont régularisés par la suite.

Puis paiement de la TVA (demande de versement) pour le montant arrondi sans centime apparaissant au solde créditeur :

- Débit 4455 « Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser »
- Crédit d'un compte de trésorerie

b) Cas d'un crédit de TVA soit à reporter, soit à demander le remboursement :

- Débit 44567 « Crédit de TVA à reporter »
- Crédit 4457 « TVA collectée »

Le solde débiteur du compte 44567 correspond au crédit de TVA reporté. L'établissement a la possibilité de reporter le crédit de TVA sur sa prochaine déclaration de manière à diminuer le montant de la prochaine TVA

éventuellement à décaisser : le compte 44567 sera alors crédité par le débit du compte 4457 de TVA collectée. Il peut également choisir de demander le remboursement du crédit de TVA.

Dans le cas d'une demande de remboursement :

- Crédit du compte 44567 « Crédit de TVA à reporter »
- Débit du compte 44583 « Remboursement de crédit de TVA demandé »

Ce compte est ensuite crédité lors du remboursement de la TVA par le débit d'un compte de trésorerie.

Le remboursement d'un crédit de TVA ne donne pas lieu à la constatation d'une recette nouvelle, il s'agit d'une opération de trésorerie portée par l'objet de gestion « demande de versement ».

Remarque :

Les opérations comptables indiquées précédemment s'inscrivent dans le cadre d'opérations nationales ou intracommunautaires. Néanmoins, dans le cadre de leur activité, les établissements peuvent également avoir des opérations réalisées avec un prestataire basé hors UE.

En cas de TVA extracommunautaire due, la TVA à liquider est enregistrée au crédit sur une subdivision libre du compte 445x choisie par l'établissement.

44581 – Acomptes-régime simplifié d'imposition

Ce compte permet de comptabiliser les acomptes de TVA collectée qui sont versés trimestriellement.

◆ Technique comptable :

Enregistrement de l'acompte de TVA à payer :

- Débit 44581 « Acomptes-régime simplifié d'imposition »
- Crédit 4455 « Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser »

Il est possible de ne pas mouvementer le compte 4455 et de constater directement le paiement de l'acompte de TVA à payer au compte de disponibilité concerné en classe 5.

44583 – Remboursement de TVA demandé

44584 – TVA récupérée d'avance

Le compte 44584 « TVA récupérée d'avance » retrace la TVA encaissée avant facturation, c'est-à-dire lorsque l'établissement reçoit des avances pour des opérations soumises à TVA.

Depuis le 1er janvier 2023, les règles d'exigibilité de la TVA en matière d'avances sont identiques que l'on se trouve en présence de livraisons de biens ou de prestations de services. La TVA devient exigible au moment de son encaissement chez le fournisseur à concurrence du montant encaissé ouvrant simultanément le droit à déduction chez le client.

◆ Technique comptable :

– Prise en charge du titre de recette d'avance pour le montant TTC de l'avance versée par le client :

- Débit 4111 « Clients -Ventes de biens ou de prestations de services »
- Crédit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes »

– Encaissement de l'avance et rapprochement avec le titre de recette d'avance selon le régime des encaissements

- Débit du compte de disponibilités pour le montant TTC de l'avance
- Débit 44584 « TVA récupérée d'avance » pour le montant de TVA de l'avance
- Crédit 4457 « TVA collectée » pour le montant de TVA de l'avance
- Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC de l'avance

– Livraison des biens ou prestation de service et facturation. Un titre de recette (TR) portant récupération de l'avance émis par l'ordonnateur est pris en charge par le comptable pour le montant total :

- Débit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services » pour le montant TTC du TR hors avance TTC
- Débit 4191 « Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes » pour le montant TTC de l'avance

- Crédit 4457 « TVA collectée » pour le montant de la TVA du TR hors TVA de l'avance
- Crédit 44584 « TVA récupérée d'avance » pour le montant de TVA de l'avance
- Crédit du compte intéressé de la classe 7 pour le montant total HT de la facture
- Encaissement du solde et rapprochement avec le TR pour le montant TTC du TR hors avance :
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit 4111 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services »

44585 – TVA à régulariser

Ce compte permet notamment la comptabilisation de la TVA dans le cadre des avances et acomptes (ex cf comptes 237, 238, 409, voire 419...) ainsi que dans le cadre des retenues de garanties.

La retenue de garantie est une somme d'un montant maximum de 5% prélevée par fraction sur les acomptes versés au titulaire d'un marché, destinée à couvrir les éventuelles réserves formulées lors de l'admission ou de la réception des fournitures, services ou travaux, ainsi que celles pouvant surgir durant la période de garantie. La retenue de garantie est remboursée au titulaire un mois au plus tard à l'issue de la période de garantie.

Le dispositif fiscal de déductibilité de la TVA sur les retenues de garantie est le suivant :

	Fait générateur	Les assujettis	Les assujettis partiels	Les non assujettis
Régime débits	Déductibilité à l'émission facture (DP)	TVA déductible en totalité dont retenue de garantie	TVA déductible à hauteur du prorata dont retenue de garantie	TVA non déductible
Régime encaissements	Déductibilité paiement (DP)	TVA sur retenue de garantie déductible lors de la libération	TVA sur retenue de garantie déductible lors de la libération avec prorata	TVA non déductible

La retenue de garantie se calcule sur le montant TTC. Pour les assujettis, la retenue de garantie comporte une part HT et une TVA déductible en totalité.

A défaut, pour les non assujettis, la retenue de garantie est uniquement TTC et ne comporte pas de TVA déductible.

Cas 1 : Le CREPS liquide une retenue de garantie sur une facture émise par un de ses fournisseurs :

a) les achats ou livraisons de biens :

La TVA est exigible dès l'émission de la facture par le fournisseur.

◆ Technique comptable

– À la certification du service fait :

- Débit 60x « Achats » ou 2x « Immobilisations » (montant HT)
- Débit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (montant TVA)
- Crédit 408x « Fournisseurs-Factures non parvenues » (montant TTC)

– À la prise en charge de la demande de paiement comportant la retenue de garantie :

- Débit 408x « Fournisseurs-Factures non parvenues » (montant TTC)
- Débit 44566 ou 44562 « TVA déductible » (montant TVA)
- Crédit 40x « Fournisseurs » (montant TTC hors retenue de garantie)
- Crédit 40x7 « Fournisseurs – Retenues de garantie » (montant TTC de la retenue de garantie)
- Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (montant TVA)

=> La TVA sur la retenue de garantie est déductible dès l'émission de la demande de paiement.

– Au décaissement de la retenue de garantie :

- Débit 40x7 « Fournisseurs – Retenues de garantie »

b) les prestations de services (dont les travaux immobiliers)

La TVA est exigible lors du paiement au fournisseur (décaissement) dans le cadre du régime de TVA sur les encaissements. En cas d'option sur les débits, la TVA est exigible dès l'émission de la demande de paiement (cf cas a).

◆ Technique comptable

– À la certification du service fait

Débit 60x « Achats » ou 2x « Immobilisations » (montant HT)

Débit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (montant TVA)

Crédit 408x « Fournisseurs-Factures non parvenues » (montant TTC)

– À la prise en charge de la demande de paiement comportant la retenue de garantie

Débit 408 « Fournisseurs-Factures non parvenues » (montant TTC)

Débit 44585 « TVA à régulariser » (montant TVA à régulariser lors du paiement)

Crédit 40x « Fournisseurs » (montant TTC hors retenue de garantie)

Crédit 40x7 « Fournisseurs – Retenues de garantie » (montant TTC de la retenue de garantie)

Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (montant TVA)

=> La TVA sur la retenue de garantie ne devient déductible qu'au paiement de la retenue de garantie.

– Au moment du paiement de la demande de paiement hors retenue de garantie

Débit 44566 ou 44562 « TVA déductible » (montant TVA hors TVA de la retenue de garantie)

Débit 40x « Fournisseurs » (montant TTC hors retenue de garantie)

Crédit 44585 « TVA à régulariser » (montant TVA hors TVA de la retenue de garantie)

Crédit compte de disponibilités (montant TTC hors retenue de garantie)

– Au décaissement de la retenue de garantie

Débit 40x7 « Fournisseurs – Retenues de garantie » (montant TTC retenue de garantie)

Débit 44566 ou 44562 « TVA déductible » (montant TVA de la retenue de garantie)

Crédit 44585 « TVA à régulariser » (montant TVA de la retenue de garantie)

Crédit compte de disponibilités (montant TTC retenue de garantie)

Cas n° 2 : Le CREPS accorde une retenue de garantie à l'un de ses clients :

a) les ventes ou livraisons de biens :

La TVA est exigible dès l'émission de la facture par le CREPS.

◆ Technique comptable

– À la prise en charge du titre de recette comportant la retenue de garantie

Débit 4111 « Clients » (montant TTC hors retenue de garantie)

Débit 4117 « Clients-Retenues de garantie » (montant TTC de la retenue de garantie)

Crédit 70x « Ventes » (montant TTC)

Crédit 4457 « TVA collectée » (montant total TVA)

=> La TVA sur la retenue de garantie accordée par le CREPS est collectée dès l'émission du titre de recette.

– À l'encaissement partiel du titre de recette (hors retenue de garantie) :

Débit compte de disponibilités

Crédit 4117 « Clients-Retenues de garantie »

– À l'encaissement de la retenue de garantie :

Débit compte de disponibilités

Crédit 4117 « Clients-Retenues de garantie »

b) les prestations de services (dont les travaux immobiliers) :

La TVA est exigible lors de l'encaissement du prix de vente.

◆ Technique comptable

– À la prise en charge du titre de recette comportant la retenue de garantie

Débit 4111 « Clients » (montant TTC hors retenue de garantie)

Débit 4117 « Clients-Retenues de garantie » (montant TTC de la retenue de garantie)

Crédit 70x « Ventes » (montant TTC)

Crédit 44585 « TVA à régulariser » (montant total TVA)

=> La TVA sur la retenue de garantie ne devient collectée qu'à l'encaissement de la retenue de garantie.

– À l'encaissement partiel du titre de recettes (hors retenue de garantie)

Débit compte de disponibilités (montant TTC hors retenue de garantie)

Débit 44585 « TVA à régulariser » (montant TVA hors TVA de la retenue de garantie)

Crédit 4111 « Clients » (montant TTC hors retenue de garantie)

Crédit 4457 « TVA collectée » (montant TVA hors TVA de la retenue de garantie)

– À l'encaissement de la retenue de garantie

Débit compte de disponibilités (montant TTC de la retenue de garantie)

Débit 44585 « TVA à régulariser » (montant TVA de la retenue de garantie)

Crédit 4117 « Clients-Retenues de garantie » (montant TTC de la retenue de garantie)

Crédit 4457 « TVA collectée » (montant TVA de la retenue de garantie)

44587 – TVA sur facturation à établir

Ce compte intervient dans le cadre du rattachement des produits à l'exercice (cf commentaire du compte 418 « Clients - produits non encore facturés »).

Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

Le compte 447 est crédité du montant des différents impôts et taxes dus par l'établissement par le débit de la subdivision concernée du compte 63x concerné (à l'appui d'une demande de paiement).

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués.

Le compte 447 est subdivisé :

– 4472 Taxe sur les salaires

– 4478 Divers autres impôts, taxes et versements assimilés

4472 Taxe sur les salaires

◆ Technique comptable :

– Comptabilisation des impôts et taxes (prise en charge de la demande de paiement) :

– Débit du compte 6311 « Taxes sur les salaires »

– Crédit du compte 4472 « Taxes sur les salaires »

– Règlement des impôts :

– Débit du compte 4472 « Taxes sur les salaires »

– Crédit compte de disponibilités

4478 Divers autres impôts, taxes et versements assimilés

Est notamment retracé à ce compte le versement dû au titre des transports.

◆ Technique comptable :

– Comptabilisation des impôts et taxes (prise en charge de la demande de paiement) :

- Débit du compte de classe 6 intéressé
- Crédit du compte 4478 « Divers autres impôts, taxes et versements assimilés »
- Règlement des impôts :
 - Débit du compte 4478 « Divers autres impôts, taxes et versements assimilés »
 - Crédit du compte de disponibilités

Compte 448 - État et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 448 est subdivisé :

- 4482 – Charges fiscales sur congés à payer
- 4486 – Charges à payer
 - 44861 – Charges à payer – CET
 - 44862 – Charges à payer – Heures supplémentaires
 - 44868 – Autres charges à payer
- 4487 - Produits à recevoir
 - 44871 – Produits à recevoir
 - 44877 – Financements à recevoir

4482 - Charges fiscales sur congés à payer

Ce compte enregistre le montant de charge à payer relative aux charges fiscales, afférentes aux droits à congés reportés sur l'exercice suivant hors compte épargne-temps des personnels de toute catégorie rémunérés par le CREPS.

◆ Technique comptable :

En fin d'exercice, comptabilisation des charges qui n'ont pu être ordonnancées avant cette date :

- Débit du compte 632 « Charges fiscales sur congés à payer »
- Crédit du compte 4482 « Charges fiscales sur congés à payer »

Au début de l'exercice N+1, les écritures de charges à payer sont contre-passées : le compte 4482 et débité par le crédit du compte de charges initialement mouvementé.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

4486 - Charges à payer

Le compte 4486 enregistre les charges fiscales afférentes aux charges à payer autres que les dettes provisionnées pour congés à payer.

Il est notamment utilisé pour la comptabilisation des charges fiscales afférentes aux charges à payer liées aux comptes épargne-temps monétisés, aux droits à congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et heures supplémentaires des personnels de l'établissement (Cf compte 4286).

◆ Technique comptable :

–En fin d'exercice, pour le montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées à cette date :

- Débit du compte 631 « Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations »
- Crédit du compte 4486x « Charges à payer »

Au début de l'exercice N+1, les écritures de charges à payer sont contre-passées : le compte 4486 et débité par le crédit du compte de charges initialement mouvementé.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

4487 - Produits à recevoir

Le compte 4487 présente les subdivisions suivantes :

- 44871 – Produits à recevoir
- 44877 – Financements à recevoir

En fin d'exercice, ce compte constate les produits à recevoir de l'État ou d'autres collectivités publiques, dont le montant non définitivement arrêté ou qui n'a pas fait l'objet d'un titre et qui n'a pas encore été inscrit à un compte débiteur de la classe 4.

- Débit du compte 4487x « Produits à recevoir »
- Crédit compte de classe 7 ou 1x par nature intéressé

Au début de l'exercice N+1, les écritures de produits à recevoir sont contre-passés (méthode de l'extourne) (Cf. commentaire du compte 418).

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Exemple des subventions à recevoir

À la clôture de l'exercice, lorsque l'établissement recense les droits acquis au titre de l'exercice qui n'ont pu donner lieu à émission d'un titre de recette et qui n'ont pas été encaissés, il doit, afin de les rattacher à l'exercice, les comptabiliser selon leur nature, en financements à recevoir ou en subventions à recevoir. Il s'agit par exemple d'une subvention dont les versements sont conditionnés par la production de justifications de dépenses. La justification des charges est effective avant le 31/12/N (service fait intervenu en N), mais sans émission du titre de recette correspondant avant le 31 décembre N, un rattachement à l'exercice des droits acquis peut être effectué à hauteur des charges constatées en N en tant que subvention à recevoir.

- Au 31/12/N : Constatation du droit acquis en tant que produit à recevoir (financement ou subvention)
- Financement à recevoir
 - Débit 44877 « Financements à recevoir » ou 4687 « Produits à recevoir » (en fonction de la nature du financeur)
 - Crédit subdivisions des comptes 10x ou 13x concernés (en fonction de l'origine du financeur et du rattachement ou non du financement à un actif déterminé)
- Subvention à recevoir
 - Débit 44871 « Produits à recevoir » ou 4687 « Produits à recevoir » (en fonction de la nature du financeur)
 - Crédit 74x « Subventions » (en fonction de l'origine du financeur)
- Au 01/01/N+1 : Contre-passation des écritures de rattachement (financement ou subvention)
- Financement à recevoir
 - Débit subdivisions des comptes 10x ou 13x concernés (en fonction de l'origine du financeur et du rattachement ou non du financement à un actif déterminé)
 - Crédit 44877 « Financements à recevoir » ou 4687 « Produits à recevoir » (en fonction de la nature du financeur)
- Subvention à recevoir
 - Débit 74x « Subventions » (en fonction de l'origine du financeur)
 - Crédit 44871 « Produits à recevoir » ou 4687 « Produits à recevoir » (en fonction de la nature du financeur)

COMPTE 45 - COMMUNAUTÉS D'EXPLOITATION SERVICES A COMPTABILITÉ DISTINCTE

Compte 458 – Opérations faites en commun ou en groupement (GIE – GIP)

Ce compte est utilisé dans le cadre des opérations faites en commun dans le cadre de groupements.

Le groupement est constitué entre une ou plusieurs entités, pour une durée déterminée, Il a pour objectif de faciliter ou de développer l'activité économique de ses membres, d'améliorer ou d'accroître les résultats de ces derniers.

Les groupements bénéficient de la personnalité juridique. Ils doivent donc établir des comptes en leur nom propre. Ils sont dirigés par un ou plusieurs administrateurs. L'ensemble des membres est solidairement responsable des dettes.

- ◆ Technique comptable : cf commentaire des comptes 655 et 755.

COMPTE 46 - DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS

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

Le compte 46 présente les subdivisions suivantes :

- 461 – Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP)
- 462 – Créances sur cessions d'immobilisations
- 463 – Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer
- 464 – Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement
- 465 – Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
- 466 – Autres comptes créditeurs -
 - 4661 – Demande de paiement à payer
 - 4663 – Virements à réimputer
 - 4664 – Excédents de versement à rembourser
 - 4667 – Oppositions
 - 4668 – Ordres de paiement
- 467 – Autres comptes débiteurs ou créditeurs
 - 4674 – Taxe d'apprentissage
 - 4676 – Opérations pour compte de tiers
 - 4678 – Autres
- 4679 – Débiteurs ou créditeurs divers - Avances
- 468 – Produits à recevoir et charges à payer
 - 4686 – Charges à payer
 - 4687 – Produits à recevoir

Compte 461 – Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP)

Dans le cadre du régime de responsabilité des gestionnaires publics (RGP) instauré au 1^{er} janvier 2023, le compte 461 permet d'enregistrer les déficits constatés (par exemple à l'issue d'un détournement, d'un double paiement, d'une erreur de caisse ...) qui constituent des charges pour l'établissement.

- ◆ Technique comptable :

a) Exemple 1 : déficit de caisse identifié à l'issue d'un dégagement de caisse :

- Dégagement de caisse par transporteur de fonds (objet de gestion « demande de versement ») pour 1 200 € :
 - Débit 585 « Virements internes de fonds »
 - Crédit 531 « Caisse »

– À réception du relevé DFT avec une différence de 20 € liée à un faux billet identifié par la BDF (objet de gestion « demande de versement »), constatation de l'encaissement effectif de 1 180 € :

- Débit 5151 « Compte au Trésor »
- Crédit 585 « Virements internes de fonds »

et

– Constatation du déficit de 20 € (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :

- Débit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 585 « Virements internes de fonds »

– Apurement du déficit à la charge de l'établissement (objet de gestion « demande de comptabilisation ») pour 20 € :

- Débit 65842 « Déficits sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) »

b) Exemple 2 : déficit identifié à l'issue d'un contrôle de caisse :

Un contrôle de caisse permet de détecter un déficit de 10 € par rapport au montant inscrit en comptabilité au débit du compte 531 (solde débiteur du compte 531 : 550 €, montant contrôlé en caisse : 540 €).

- Constatation de la différence détectée à l'appui du compte 585 (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 585 « Virements internes de fonds » pour 550 €
 - Crédit 531 « Caisse » pour 550 €et
 - Débit 531 « Caisse » pour 540 €
 - Crédit 585 « Virements internes de fonds » pour 540 €
- Constatation du déficit (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » pour 10 €
 - Crédit 585 « Virements internes de fonds » pour 10 €
- Apurement du déficit (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 65842 « Déficits sur opérations de gestion (RGP) » pour 10 €
 - Crédit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » pour 10 €

c) Exemple 3 : cas d'un paiement au mauvais fournisseur (faux ordres de virement international « FOVI »)

- Lors de la certification du service, constatation d'une charge à payer pour 1 000 € :
 - Débit compte de classe 6 intéressé
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Comptabilisation de la demande de paiement à la réception de la facture pour 1 000 € :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Mise en paiement de la demande de paiement pour 1 000 € :
 - Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit compte de disponibilités.
- Suite à l'information du caractère non libératoire du paiement réalisé lié à un FOVI, le déficit est constaté (objet de gestion « demande de correction » en deux étapes) :
 - Débit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » pour 1 000 €
 - Crédit du compte 6x initialement mouvementé à tort pour 1 000 €et apurement du déficit :
 - Débit 65842 « Déficits sur opérations de gestion (RGP) » pour 1 000 €
 - Crédit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » pour 1 000 €

En parallèle, une nouvelle demande de paiement directe est émise, prise en charge (débit 6x crédit 4011) et payée sur le bon RIB.

Remarque : Pour les déficits des régisseurs, des exemples sont proposés aux commentaires des comptes 543 et 545.

Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations

Ce compte enregistre les créances encaissées par l'établissement lors d'une cession d'immobilisation.

◆ Technique comptable :

- Prise en charge du titre de recette pour le prix de cession :
 - Débit du compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations »
 - Crédit subdivision intéressée du compte 756 « Produits des cessions d'éléments d'actif »
- Et simultanément :
- Sortie du bien de l'inventaire (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 656 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés », pour la valeur nette comptable

- Débit subdivision intéressée du compte 28, pour le montant des amortissements pratiqués
- Crédit du compte d'immobilisations intéressé, pour la valeur d'origine du bien cédé
- Encaissement du titre de recette pour le montant de la cession :
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit du compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations »

Le cas échéant, si l'immobilisation a fait l'objet d'une dépréciation antérieurement, celle-ci doit être reprise, de même que le solde des financements rattachés à l'immobilisation (pour la part non encore reprise au résultat). Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

- Reprise de la dépréciation devenue sans objet :
 - Débit de la subdivision intéressée du compte 29 « Dépréciation des immobilisations »
 - Crédit 7816x « Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles »²⁰
- Reprise des financements rattachés à l'immobilisation :
 - Débit 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - Etat » (si financement État) ou 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement autre tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » pour les immobilisations corporelles et incorporelles »
- Puis sortie du financement du bilan :
 - Débit 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs » (financement État) ou 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs » (financement autre tiers)
 - Crédit 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (financement État) ou 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (financement autre tiers)

Compte 463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer

Ce compte enregistre d'une part, les opérations effectuées par le CREPS avec des tiers qui ne sont pas identifiés dans la nomenclature et qui sont constitutives de créances vis-à-vis du tiers.

Il enregistre d'autre part, les opérations relatives aux ordres de reversement émis auprès de tiers ayant fait l'objet de versement erroné.

Le 463 présente ainsi un solde normalement débiteur.

◆ Technique comptable :

- Prise en charge d'un titre de recettes
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »
 - Crédit compte de produits 7x ou compte de classe 1
- Émission d'une demande de reversement (lorsque l'ordre de dépense initial a été payé)
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »
 - Crédit compte de charges 6x ou de classe 2
- Encaissement partiel ou total
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

ou annulation d'un titre de recettes partiel ou total (demande d'annulation ou de réduction de recette)

- Débit compte de produits 7x ou compte de classe 1
- Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

ou admission en non-valeur (demande de comptabilisation)

- Débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables »
- Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

²⁰7866 « Reprises sur dépréciations des éléments financiers » pour les immobilisations financières.

Compte 464 - Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son crédit, par le débit d'un compte de 50 - Valeurs mobilières de placement, le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement. Les frais d'acquisition sont inscrits dans les charges de l'exercice (compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

◆ Technique comptable

- Acquisition de valeurs mobilières de placement (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit subdivision intéressée du compte 50
 - Crédit du compte 464 « Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement »
- Paiement des valeurs mobilières de placement (objet de gestion « demande de versement »):
 - Débit du compte 464 « Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit d'un compte de disponibilités.

Compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son débit le montant des créances relatives à la cession de valeurs mobilières de placement dont le fonctionnement.

En matière de cession, les titres les plus anciens sont réputés vendus les premiers.

◆ Technique comptable :

- Cession de valeurs mobilières de placement

Le compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » enregistre le gain net résultant de la vente de valeurs mobilières de placement lorsque celle-ci se traduit par une plus-value.

Le compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement » enregistre la perte nette résultant de la vente de valeurs mobilières de placement lorsque celle-ci se traduit par une moins-value.

- Cas d'une plus-value de cession (prix de cession supérieur à la valeur d'acquisition) :

Le compte 767 est débité de la valeur brute des VMP cédées, cette valeur étant le prix d'acquisition des VMP indiqué dans le contrat d'acquisition ou dans le document attestant le legs ou le don du portefeuille de VMP.

- Pour le montant de la valeur d'acquisition (objet de gestion « demande de versement »)
 - Débit du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit du compte 50 « Valeurs mobilières de placement »
- Simultanément, constatation de la cession des VMP, pour le prix de cession (titre de recette) :
 - Débit du compte 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement »

Puis encaissement du prix de cession :

- Débit compte de disponibilités
- Crédit du compte 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

- Cas d'une moins-value de cession (prix de cession inférieur à la valeur d'acquisition) :

Le compte 667 est débité de la valeur brute des VMP cédées, cette valeur étant le prix d'acquisition des VMP.

- Pour le montant de la valeur d'acquisition (objet de gestion « demande de versement »)
 - Débit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit du compte 50 « Valeurs mobilières de placement »

- Simultanément, constatation de la cession des VMP, pour le prix de cession (titre de recette) :
 - Débit du compte 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement »

Puis encaissement du prix de cession :

- Débit compte de disponibilités
- Crédit du compte 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

Remarque : En cas de cession, il convient de reprendre les éventuelles dépréciations (objet de gestion « demande de comptabilisation »):

- Débit subdivision intéressée du compte 590
- Crédit 7866 « Reprises sur dépréciation des éléments financiers ».

Compte 466 - Autres comptes créditeurs

Sont comptabilisées à ce compte, les opérations présentant un solde normalement créditeur effectuées par le CREPS lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées à un autre compte de la classe 4 et qui génèrent une dette pour l'établissement dans le cadre d'une demande de paiement ou d'une opposition restant à payer, ou encore d'un excédent de versement à rembourser.

Le compte est subdivisé :

- 4661 – Demandes de paiement à payer
- 4663 – Virements à réimputer
- 4664 – Excédents de versement à rembourser
- 4667 – Oppositions
- 4668 – Ordres de paiement

4661 – Demandes de paiement à payer

◆ Technique comptable :

- Certification du service fait
 - Débit compte intéressé de charges ou de classe 2
 - Débit compte de TVA déductible sur facture non parvenue concerné
 - Crédit 408x « Fournisseurs – Factures non parvenues »
- Prise en charge des demandes de paiement
 - Débit 408x « Fournisseurs – Factures non parvenues »
 - Débit compte de TVA déductible concerné
 - Crédit compte de TVA déductible sur facture non parvenue concerné
 - Crédit 4661 « Demandes de paiement à payer »
- Règlements effectués
 - Débit 4661 « Demandes de paiement à payer »
 - Crédit compte de classe 5
- Oppositions de tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement
 - Débit 4661 « Demandes de paiement à payer »
 - Crédit 4667 « Oppositions »
- Dépenses à régulariser
 - Débit 4661 « Demandes de paiement à payer »
 - Crédit 4728 « Autres dépenses à régulariser »

4663 - Virements à réimputer

En cas de rejet par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers, ceux-ci sont réimputés.

◆ Technique comptable :

- Rejets par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers (demande de versement)
 - Débit compte de classe 5
 - Crédit 4663 « Virements à réimputer »
- Règlement ou apurement des virements à réimputer
 - Débit 4663 Virements à réimputer
 - Crédit du compte de tiers ou de disponibilités intéressé.

4664 - Excédents de versement à rembourser

◆ Technique comptable :

- Sommes à rembourser aux tiers
 - Débit compte de tiers ou de disponibilités intéressé
 - Crédit 4664 « Excédents de versement à rembourser »
- Sommes remboursées ou compensées avec d'autres créances de l'établissement
 - Débit 4664 « Excédents de versement à rembourser »
 - Crédit compte de tiers ou de disponibilités intéressé
- Annulation d'excédents des exercices antérieurs, notamment atteints par la prescription (titre de recette)
 - Débit 4664 « Excédents de versement à rembourser »
 - Crédit 7588 « Autres produits divers »

4667 - Oppositions

Le compte 4667 enregistre en crédit les oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement pendant la période d'inventaire.

Les oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel rémunéré par l'établissement sont comptabilisées au compte 427.

◆ Technique comptable :

- Oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement
 - Débit 4661 « Demandes de paiement à payer »
 - Crédit 4667 « Oppositions »
- Versement au tiers bénéficiaire
 - Débit 4667 « Oppositions »
 - Crédit compte de classe 5
- Trop perçus et trop-payés récupérés à rembourser
 - Débit 4667 « Oppositions »
 - Crédit 4664 « Excédents de versement à rembourser »

4668 – Ordre de paiement

L'ordre de paiement est fourni par l'ordonnateur à l'appui d'une demande de paiement prévoyant un règlement en espèces dans les limites réglementaires.

Il est utilisé par le comptable pour recevoir l'acquit libératoire du créancier.

◆ Technique comptable :

- Émission de l'ordre de paiement

- Débit du compte de fournisseurs intéressé
- Crédit du compte 4668 « Ordre de paiement »
- Règlement de l'avis de paiement
 - Débit du compte 4668 « Ordre de paiement »
 - Crédit du compte 531 « Caisse »

Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Les opérations effectuées avec les tiers, lorsqu'elles ne peuvent être comptabilisées dans un autre compte de la classe 4, et dont le solde peut être soit débiteur, soit créditeur sont comptabilisées à des subdivisions ouvertes sous le compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.

4674 - Taxe d'apprentissage

Ce compte retrace les versements effectués au titre de la taxe d'apprentissage par les entreprises ou organismes collecteurs aux établissements publics.

Il est rappelé qu'en vertu des lois et décrets régissant la taxe d'apprentissage les établissements publics ont l'obligation juridique d'utiliser ces fonds ou ces dons en nature pour des actions d'apprentissage ou de formation technologique et professionnelle.

En conséquence, les établissements doivent être en mesure de prouver qu'ils ont respecté l'affectation de ces sommes, ce qui conduit à un suivi comptable particulier.

Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises aux établissements que dans la mesure où ces derniers les ont utilisées pour financer la formation professionnelle. Dès lors, la constatation des recettes en classe 7 et l'émission du titre de recettes n'interviennent qu'après ordonnancement des dépenses correspondantes en classe 6 et en classe 2.

◆ Technique comptable :

Le compte 4674 est crédité par le débit des comptes de disponibilités lors des versements effectués (en espèces ou en nature) par les entreprises ou les organismes collecteurs (demande de versement).

Ce compte est débité à l'appui d'un titre de recette :

- par le crédit du compte 7482 « produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage », pour les dépenses de fonctionnement (classe 6) ;
- par le crédit du compte 13181 « Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage » pour les dépenses d'investissement (classe 2).

4676 – Opérations pour compte de tiers

Le compte est subdivisé :

46761 – Dispositifs d'intervention pour compte de tiers

46768 – Autres opérations pour compte de tiers

Les opérations, appelées « opérations pour le compte de tiers », sont les opérations que l'établissement réalise au nom et pour le compte d'autres organismes tiers dans le cadre, par exemple, de dispositifs d'intervention ou de conventions de mandat (l'établissement agissant alors comme mandataire).

Ces opérations sont uniquement comptabilisées en comptes de tiers, sans impact sur le résultat de l'établissement puisque ce n'est pas le CREPS qui supporte, in fine, la charge de l'opération mais le tiers financeur.

Cas des dispositifs d'intervention pour compte de tiers

Les dispositifs d'intervention sont définis comme des aides économiques et sociales versées à un ou plusieurs bénéficiaires finaux par un établissement redistributeur (cf § 3.4. du présent titre).

Le compte 46761 permet le suivi comptable des dispositifs d'intervention pour le compte d'un tiers dans lequel l'établissement redistributeur reçoit ses fonds de la part de l'État, d'une collectivité ou d'une autre entité, sans disposer d'aucune marge d'appréciation dans la redistribution de l'aide.

Le tiers financeur détermine les conditions et les modalités de versement de l'aide. Il décide de l'attribution de

l'aide. L'établissement redistributeur exécute cette décision.

Remarque : La gestion comptable en compte de classe 4 est indépendante des prestations réalisées par le CREPS pour son financeur.

Le CREPS peut avoir en charge la gestion du recouvrement et notamment des indus liés à la mise en œuvre du dispositif. Dans ce cadre, il a la possibilité d'émettre des ordres de recouvrer revêtus de la formule exécutoire en compte de classe 4 à l'attention des bénéficiaires afin de demander le reversement des fonds. L'établissement agit pour le compte du tiers, il verse les fonds relatifs au dispositif d'intervention et gère les procédures de recouvrement des éventuels indus. Lorsque les procédures de recouvrement ne sont pas effectuées par le CREPS ou que ce reversement n'est pas effectué, la responsabilité contractuelle du CREPS redistributeur peut être mise en cause, par le financeur. L'établissement redistributeur supportera la charge financière correspondant à l'absence de réalisation des procédures de recouvrement de l'indu.

Lors de la notification de la décision attributive des fonds (subvention ou financement), le CREPS redistributeur prend en charge le dispositif en constatant simultanément une créance et une dette via deux comptes de classe 4. Ensuite, à la réception effective des fonds, l'établissement débite un compte de trésorerie par le crédit du compte de tiers ayant constaté la créance. Puis, lors du versement de l'aide au bénéficiaire final, le compte de classe 4 ayant constaté la dette est débité par le crédit d'un compte de trésorerie.

◆ **Technique comptable :**

- Lors de la notification de la décision attributive des fonds (par une entité publique) :
 - Débit 443x « Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux »
 - Crédit 46761 « Dispositifs d'intervention pour compte de tiers »
- Réception des fonds versés par l'entité publique :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 443x « Opérations particulières avec l'État et les entités publiques »
- Règlements effectués au bénéficiaire final :
 - Débit 46761 « Dispositifs d'intervention pour compte de tiers »
 - Crédit compte de disponibilités

Dans le cadre d'un dispositif d'intervention pour compte de tiers, aucune opération d'inventaire (ni charge à payer, ni provision, ni engagement hors-bilan) n'est comptabilisée par le CREPS redistributeur. En effet, le cas échéant, les charges à payer et provisions liés à ces opérations et les engagements hors bilan sont uniquement retracés dans les comptes du tiers financeur.

Annuellement, l'établissement redistributeur rend compte à son financeur des sommes reçues, des fonds versés ainsi que des éventuelles procédures contentieuses effectuées et des effets de leur mise en œuvre (recouvrement total, recouvrement en cours, impossibilité de recouvrer avérée). Le CREPS redistributeur ne peut admettre une créance en non-valeur pour le compte de l'entité financeuse. Il transmet au comptable de l'entité financeuse les éléments lui permettant de proposer à l'organe délibérant de l'entité financeuse une admission de la créance en non-valeur.

Le CREPS redistributeur constate une charge dans ses comptes au titre de la réalisation d'un dispositif pour le compte d'un tiers uniquement lorsque ce tiers met en cause la responsabilité contractuelle de l'établissement.

4678 - Autres

Sont comptabilisées à ce compte les opérations présentant un solde débiteur ou créditeur effectuées par l'établissement avec des tiers pour lesquels aucun compte n'est dédié dans la nomenclature commune. Ce compte a vocation à être soldé rapidement.

4679 – Débiteurs et créditeurs divers – Avances

Les fonds éventuellement versés par les débiteurs et créditeurs divers à l'établissement avant l'acquisition du droit sont considérés comme des avances et sont donc comptabilisés au crédit du compte 4679 « Débiteurs et créditeurs divers - Avances ».

Compte 468 - Divers – Produits à recevoir et charges à payer

Sont constatés dans ce compte les seuls produits à recevoir et charges à payer ne relevant pas d'un autre

compte de tiers.

4686 - Charges à payer

- ◆ Technique comptable : principe d'utilisation identique au compte 408 (cf commentaire)

4687 - Produits à recevoir

- ◆ Technique comptable : principe d'utilisation identique au compte 418 (cf commentaire)

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 procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel. Toute opération imputée au 47 doit être rapidement soldée pour être imputée à un compte définitif dans les meilleurs délais possibles notamment avant la fin de l'exercice. Le compte 47 ne figure donc pas en principe au bilan.

Le compte 47 présente les subdivisions suivantes :

471 – Recettes à classer

- 4713 – Recettes perçues avant émission de titre
- 4715 – Recettes des régisseurs à vérifier
- 4718 – Autres recettes à classer
 - 47181 – Autres recettes à régulariser – Compensation légale
 - 47188 – Autres

472 – Dépenses à classer et à régulariser

- 4721 – Dépenses payées avant ordonnancement
- 4725 – Dépenses des régisseurs à vérifier
- 4728 – Autres dépenses à régulariser
 - 47281 – Autres dépenses à régulariser – Compensation légale
 - 47288 – Autres

473 – Recettes et dépenses à transférer

- 4731 – Recettes à transférer
- 4735 – Dépenses à transférer

476 – Différences de conversion - Actif

- 4761 – Diminution des créances
- 4762 – Augmentation des dettes
- 4768 – Différences compensées par couverture de change

477 – Différence de conversion - Passif

- 4771 – Augmentation des créances
- 4772 – Diminution des dettes
- 4778 – Différences compensées par couverture de change

Compte 471 - Recettes à classer

4713 – Recettes perçues avant émission de titres

Le compte 4713 retrace les sommes encaissées par l'établissement avant l'émission des titres correspondants. L'agent comptable doit établir une liste des sommes perçues afin de demander à l'ordonnateur l'émission des titres de recettes correspondants en régularisation des opérations enregistrées au compte 4713.

L'émission des titres de recettes doit intervenir dans les meilleurs délais et en tout état de cause selon une périodicité au minimum mensuelle. Ainsi, le solde du compte 4713 doit être suivi tout au long de l'exercice et être apuré au maximum avant la fin d'exercice afin de ne pas risquer d'en fausser le résultat.

- ◆ Technique comptable :

– Comptabilisation des droits perçus au comptant (objet de gestion « demande de versement »)

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit 4713 « Recettes perçues avant émission de titres »
- Émission et prise en charge du titre de recette :
 - Débit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »
 - Crédit du compte de produit 7x intéressé
- Rapprochement du titre de recette et de l'encaissement pour apurer le compte d'imputation provisoire :
 - Débit 4713 « Recettes perçues avant émission de titres »
 - Crédit 4111 « Clients – Ventes de biens ou prestations de services »

4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

Le compte 4715 et le compte 545 « Régies – opérations de recettes » permettent de retracer les relations entre les régisseurs et l'agent comptable.

◆ Technique comptable :

Le compte 4715 est crédité par le débit du compte de disponibilités à réception des fonds transférés par les régisseurs de recettes à l'appui d'une demande de versement.

Il est débité par le crédit des comptes de produits par nature après vérification des pièces justificatives remises par les régisseurs lors de la prise en charge des titres de recette concernés. Il est par ailleurs débité des éventuels frais bancaires de la régie liés aux encaissements par carte bancaire ou autre frais relatifs aux instruments de paiement générant des commissions (cf commentaire du compte 545).

4718 - Autres recettes à classer

47181 – Autres recettes à régulariser – Compensation légale

La compensation légale est encadrée par les dispositions du Code Civil. Elle vise l'extinction simultanée de deux obligations de même nature existantes entre deux personnes réciproquement créancière et débitrice.

La compensation légale ne concerne que des dettes liquides, fongibles et exigibles. Elle doit être invoquée par l'une des parties.

Point d'attention : l'intégralité des étapes de comptabilisation de la compensation doit être réalisée dans la même journée. Les comptes 47181 et 47281 relatifs à la compensation ne doivent pas présenter de solde débiteur ou créditeur.

◆ Technique comptable :

Exemple : un CREPS doit une somme de 30 € à un fournisseur et détient sur lui une créance de 20 €.

1) La dette fournisseur a été constatée lors de la comptabilisation de la charge, à la réception de la facture :

Si une charge à payer a été préalablement constatée lors de la certification du service fait, la prise en charge de la demande de paiement donne lieu l'écriture :

- Débit 4081 « Fournisseurs – achats de biens ou prestations de service » pour 30 €
- Crédit 4011 « Fournisseurs – achats de biens ou prestations de services » pour 30 €

S'il s'agit d'une demande de paiement directe (sans certification de service fait préalable), la prise en charge de la demande de paiement donne lieu l'écriture :

- Débit du compte de charge 6x concerné pour 30 €
- Crédit 4011 « Fournisseurs – achats de biens ou prestations de services » pour 30 €

2) La créance client a été constatée lors de la comptabilisation du produit, lors de la prise en charge du titre de recette :

- Débit 4111 « Clients – vente de biens ou prestations de services » pour 20 €
- Crédit du compte de produit 7x concerné pour 20 €

3) Suite à son invocation, la compensation légale peut être mise en œuvre pour le montant compensé (à l'appui de l'objet de gestion « demande de compensation ») :

- Débit 4011 « Fournisseurs – achats de biens ou prestations de services » pour 20 €

- Crédit 47281 « Autres dépenses à régulariser – compensation légale » pour 20 €
- et
- Débit 47181 « Autres recettes à régulariser – compensation légale » pour 20 €
 - Crédit 4111 « Clients – vente de biens ou prestations de services » pour 20 €

4) Validation de la demande de compensation par l'agent comptable : les comptes d'attentes sont apurés l'un par l'autre :

- Débit 47281 « Autres dépenses à régulariser – compensation légale » pour 20 €
- Crédit 47181 « Autres recettes à régulariser – compensation légale » pour 20 €

5) Paiement de la demande de paiement au fournisseur pour le montant du solde de la dette :

- Débit 4011 « Fournisseurs – achats de biens ou prestations de services » pour 10 €
- Crédit 515 « Compte au Trésor » pour 10 €.

47188 - Autres

Le compte 47188 retrace les versements reçus sans indication quant à leur objet et ne pouvant pas être imputés à un titre de recette. Il appartient à l'agent comptable, dès réception du versement, de réaliser toutes les diligences nécessaires à l'identification de la créance afin de pouvoir imputer cette somme dans les plus brefs délais.

Toute opération imputée au 47188 doit être rapidement soldée pour être imputée à un compte définitif dans les meilleurs délais possibles.

Le compte 47188 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des versements reçus sans indication à l'appui de l'objet de gestion « demande de versement ».

Il est débité par le crédit du compte d'imputation définitive ou par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement, pour les sommes à rembourser.

Compte 472 - Dépenses à classer ou à régulariser

4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

Ces dépenses, qui découlent de contrats ou sont récurrentes, ne se déroulent pas selon le schéma standard de la chaîne de la dépense. On peut citer comme exemples les paiements de loyers, des services et commissions bancaires ou des fluides.

Ce compte permet également de comptabiliser le prélèvement effectué par les SLR des DDFIP dans le cadre de la paye à façon (cf commentaire du compte 641x).

L'émission des demandes de paiement doit intervenir dans les meilleurs délais. Ainsi, le solde du compte 4721 doit être suivi tout au long de l'exercice et être apuré au maximum avant la fin d'exercice afin de ne pas risquer d'en fausser le résultat.

◆ Technique comptable :

- Constatation de règlement d'une dépense (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »
 - Crédit compte de disponibilités
- Émission et prise en charge de la demande de paiement correspondante au nom de l'agent comptable :
 - Débit d'un compte de charges ou exceptionnellement d'un compte de classe 2
 - Débit compte de TVA déductible
 - Crédit 4x compte de tiers correspondant
- Rapprochement de la demande de paiement et du décaissement pour apurer les comptes de tiers :
 - Débit 4x compte de tiers correspondant
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »

4725 - Dépenses des régisseurs à vérifier

Le compte 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » et le compte 543 Régies – Opérations de dépense - permettent de retracer les relations entre les régisseurs réalisant des opérations de dépenses et l'agent comptable.

◆ Technique comptable :

Le compte 4725 est débité par le crédit du compte 543 « Régies – Opérations de dépense ».

Puis, après vérification des pièces justificatives, il est crédité par :

- le débit du compte 543 des dépenses rejetées aux régisseurs ;
- par le débit des comptes de charges par nature à hauteur du montant des dépenses acceptées et ordonnancées (cf commentaire du compte 543).

4728 - Autres dépenses à régulariser

47281 - Autres dépenses à régulariser – compensation légale

cf commentaire du compte 47181 « Autres recettes à régulariser – compensation légale »

47288 - Autres

Ce compte est utilisé en cas de dépenses urgentes dans l'attente de la transmission des pièces justificatives.

La technique comptable est la même que pour le compte 4721.

Compte 473 - Recettes et dépenses à transférer

Ces comptes sont utilisés pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement public les opérations de trésorerie que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes, dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement.

Elles ne doivent donc pas être intégrées dans les opérations budgétaires de l'établissement.

4731 - Recettes à transférer

Le compte 4731 est utilisé pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement, les opérations de recettes que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes.

Il est crédité des sommes encaissées ou retenues par l'établissement agissant comme intermédiaire.

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes transférées aux organismes bénéficiaires.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

4735 - Dépenses à transférer

Le compte 4715 est utilisé pour retracer provisoirement, dans les écritures de l'établissement, les opérations de dépenses que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes.

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes payées pour le compte d'autres organismes.

Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des fonds préalablement décaissés.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

Comptes 476 et 477 - Différences de conversion sur opérations en devises – Actif et passif

Les comptes 476 et 477 enregistrent les différences de conversion résultant de l'actualisation au taux de change de fin d'exercice, des comptes de créances et de dettes libellées en monnaies étrangères.

Lors de leur comptabilisation initiale, les créances et les dettes en monnaie étrangère sont converties et évaluées au cours de change du jour de l'opération, soit en pratique le jour de la facturation. Pour les créances et les dettes faisant l'objet d'un règlement en cours d'exercice, les pertes et les gains de change sont comptabilisés aux comptes de charges et de produits correspondants.

A l'inventaire, les créances en devises restant à recouvrer et les dettes en devises restant à payer en fin d'exercice font l'objet d'une actualisation aux taux de change en vigueur à cette date.

Les différences de conversion ainsi déterminées sont alors inscrites à des comptes transitoires en attente de régularisations ultérieures :

- à l'actif du bilan, lorsque la différence correspond à une perte latente : compte 476 « Différences de conversion sur opérations en devises – Actif » ;
- au passif du bilan, lorsque la différence correspond à un gain latent : compte 477 « Différences de conversion sur opérations en devises – Passif ».

Les différences de change ainsi constatées à la clôture d'un exercice seront exactement contre-passées, soit à l'ouverture de l'exercice suivant, soit en cours de période au fur et à mesure des règlements, soit globalement en fin de période, selon la méthode en usage dans l'établissement.

Il est précisé que les gains latents n'entrent pas dans la formation du résultat. En revanche, les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour perte de change (compte 1515). Lorsque l'opération en devises est assortie par l'établissement d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change (couverture de change), la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan sous des comptes transitoires.

Les ajustements sont enregistrés aux comptes :

- 4768 « Différences compensées par couverture de change », par le crédit des comptes 4761 et 4762 ;
- 4778 « Différences compensées par couverture de change », par le crédit des comptes 4771 et 4772.

Les soldes des comptes 476 et 477 sont mentionnés distinctement comme dernière rubrique du bilan.

Compte 476 – Différences de conversion sur opérations en devises – Actif

4761 - Diminution de créances-Actif

◆ Technique comptable :

Pour mémoire, comptabilisation du produit en cours d'exercice :

- Débit compte de clients intéressé
- Crédit du compte de produit intéressé

- Lors des écritures d'inventaire, constatation de la perte latente :
 - Débit 4761 « Diminution de créances – Actif »
 - Crédit du compte de clients intéressé

- Simultanément, une provision est constituée :
 - Débit 6865 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – Charges financières »
 - Crédit 1515 « Provisions pour pertes de change »

Ces deux opérations sont passées à l'appui de demandes de comptabilisation.

Régularisation des opérations au cours de l'exercice N+1 :

- Contre-passation à l'ouverture de l'exercice N+1 des écritures de régularisations d'inventaire (demande de comptabilisation) :
 - Débit du compte de clients intéressé
 - Crédit 4761 « Diminution de créances – Actif »

- Règlement de la créance
 - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
 - Débit 666 « Pertes de change », pour le montant de la perte effectivement constatée
 - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire

- Simultanément, la provision initialement constituée est reprise (demande de comptabilisation) :
 - Débit 1515 « Provisions pour pertes de change »
 - Crédit 7865 « Reprises sur dépréciations et provisions – Produits financiers »

4762 - Augmentation des dettes

Les écritures relatives au compte 4762 sont identiques à celles décrites au compte 4761, le compte mouvementé en contre-partie du compte 4762 étant un compte de fournisseurs.

4768 – Différences compensées par couverture de change – Actif

Dans certains cas, l'opération en devises est assortie d'une opération de couverture de change destinée à couvrir l'établissement des conséquences de la fluctuation du change.

La provision n'est alors constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan dans des comptes transitoires.

Ces couvertures modifient la nature des créances et des dettes libellées en monnaies étrangères, car elles permettent de connaître les montants définitifs de celles-ci en fixant le cours de la devise à l'échéance. Ces

couvertures transforment, de fait, les créances et dettes libellés en monnaies étrangères en créances et dettes en euros.

Dans le cadre d'une opération de couverture, l'instrument de couverture suit un traitement symétrique à celui de l'élément couvert : les produits ou charges sur l'instrument de couverture doivent être reconnus dans le résultat au même rythme que les produits et charges sur l'élément couvert.

À la clôture de l'exercice, si l'opération de couverture destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change ne permet pas une couverture totale de l'écart de change, il est possible de comptabiliser une provision pour risques et charges financiers pour la différence.

◆ Technique comptable :

Ex : cas d'une vente

- En N, vente réalisée au cours de la monnaie étrangère, prise en charge du titre de recette :
 - Débit du compte de clients intéressé
 - Crédit de la subdivision intéressée de la classe 7
 - Lors des écritures d'inventaire, suite à une baisse du cours de la monnaie étrangère, constatation d'une perte latente.
 - Débit 4761 « Diminution de créances – Actif »
 - Crédit du compte de clients intéressés
 - Constatation de la couverture de change et de la provision à constituer pour la différence.
 - Débit 4768 « Différences compensées par couverture de change – Actif »
 - Crédit 4761 « Diminution des créances – Actif »
- et
- Débit 6865 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – Charges financières »
 - Crédit 1515 « Provisions pour pertes de change »
- Ces opérations sont passées à l'appui de demandes de comptabilisation.

En N+1, régularisation des opérations :

- Contre-passation des comptes de régularisation par la procédure de l'extourne (demande de comptabilisation)
 - Débit du compte de clients intéressé
 - Crédit 4761 « Diminution des créances – Actif »
 - Crédit 4768 « Différences compensées par couverture de change – Actif »
- Règlement de la créance et constatation de la perte définitive
 - Débit du compte de disponibilités
 - Débit 666 « Pertes de change »
 - Crédit du compte de clients intéressé
- Simultanément, la provision initialement constituée est reprise (demande de comptabilisation)
 - Débit 1515 « Provisions pour pertes de change »
 - Crédit 7865 « Reprises sur dépréciations et provisions – Produits financiers »

Compte 477 – Différences de conversion sur opérations en devises – Passif

4771 - Augmentation de créances

◆ Technique comptable :

- Pour mémoire, en cours d'exercice, comptabilisation du produit :
- Débit compte de clients intéressé

- Crédit Compte de produit intéressé
- Lors des écritures d'inventaire, constatation du gain latent (demande de comptabilisation)
 - Débit du compte de clients intéressé
 - Crédit 4771 « Augmentation des créances – Passif »
- Régularisation des opérations au cours de l'exercice N+1 :
- Contre-passation à l'ouverture de l'exercice N+1 des écritures de régularisations (demande de comptabilisation) :
 - Débit 4771 « Augmentation des créances – passif »
 - Crédit du compte de clients intéressé
- Règlement de la créance :
 - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
 - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
 - Crédit 766 « Gains de change », pour le montant du gain effectivement réalisé

4772 - Diminution des dettes

Les écritures relatives au compte 4772 sont identiques à celles décrites au compte 4771, le compte mouvementé en contre-partie du compte 4772 étant un compte de fournisseurs.

4778 – Différences compensées par couverture de change – Passif

L'opération en devises est assortie par l'organisme d'une opération de couverture de change destinée à le couvrir des conséquences de la fluctuation du change. La provision n'est alors constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan dans des comptes transitoires. Les modalités de fonctionnement des instruments de couverture seront précisées dans le fascicule dédié aux instruments financiers.

Ces couvertures modifient la nature des créances et des dettes libellées en monnaies étrangères, car elle permet de connaître les montants définitifs de celles-ci en fixant le cours de la devise à l'échéance. Ces couvertures transforment, en fait, les créances et dettes libellés en monnaies étrangères en créances et dettes en euros.

Dans le cadre d'une opération de couverture, l'instrument de couverture suit un traitement symétrique à celui de l'élément couvert : les produits ou charges sur l'instrument de couverture doivent être reconnus dans le résultat au même rythme que les produits et charges sur l'élément couvert.

◆ Technique comptable :

Cas d'un achat :

- En N, achat réalisé au cours de la monnaie étrangère
 - Débit de la subdivision intéressée de la classe 6
 - Crédit du compte de fournisseurs intéressé
- Lors des écritures d'inventaire, suite à la diminution du cours de la monnaie, constatation d'un gain latent, ainsi que la couverture de change (demande de comptabilisation) :
 - Débit du compte de fournisseurs intéressé
 - Crédit 4772 « Diminution des dettes – Passif »
 - Crédit 4778 « Différences compensées par couverture de change – Passif »

En N+1, régularisation des opérations :

- Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice (contre-passation à l'appui d'une demande de comptabilisation) :
 - Débit 4772 « Diminution des dettes – Passif »
 - Débit 4778 « Différences compensées par couverture de change – Passif »
 - Crédit du compte de fournisseurs intéressé
- Règlement de la dette à un cours plus élevé que celui fixé initialement et comptabilisation de la perte de change :

- Débit compte de fournisseurs intéressé
- Débit 666 Pertes de change
- Crédit compte de disponibilités

COMPTE 48 - COMPTES DE RÉGULARISATION

Les comptes de régularisation sont des comptes utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.

Entrent dans cette catégorie, les comptes de charges et produits constatés d'avance.

Le compte 48 présente les subdivisions suivantes :

486 – Charges constatées d'avance

487 – Produits constatés d'avance

Compte 486 - Charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des charges comptabilisées au cours d'un exercice mais qui correspondent à des achats de biens ou services dont la fourniture ou la prestation n'interviendra effectivement qu'au cours de l'exercice suivant. Elles doivent être exclues des charges de l'exercice écoulé pour être transférées dans les charges de l'exercice suivant.

Si l'établissement est soumis à la TVA, la charge constatée d'avance est comptabilisée hors taxe (la TVA a déjà été constatée sur l'exercice N).

Le compte de charges constatées d'avance est un compte d'actif.

◆ Technique comptable :

– Au cours de l'exercice N, une prime d'assurance annuelle est payée. La charge est comptabilisée sur l'exercice N pour le montant de la cotisation annuelle :

- Débit 6x du compte de charge concernée
- Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

et

- Débit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
- Crédit du compte de disponibilité

– En fin d'exercice N (ou lors d'un arrêté intermédiaire), neutralisation de la quote-part de charge ne relevant pas de l'exercice (demande de comptabilisation). Cette quote-part est calculée, pour les opérations soumises à TVA, sur le montant HT :

- Débit 486 « Charges constatées d'avances »
- Crédit compte de charge intéressé

– À l'ouverture de l'exercice suivant, en date du 01/01/N+1, l'écriture est contre-passée dans le cadre d'une procédure d'extourne (demande de comptabilisation) :

- Débit compte de charge intéressé.
- Crédit 486 « Charges constatées d'avances »

Du fait de l'extourne, le compte de charge concerné de l'exercice N+1 comptabilise uniquement la quote-part de charge qui impacte l'exercice (principe de rattachement des obligations).

Compte 487 - Produits comptabilisés d'avance

Le compte 487 enregistre le montant des produits comptabilisés dans l'exercice mais concernant des exercices ultérieurs.

En effet, si les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits au fur et à mesure de leur naissance, certains d'entre eux sont imputables à des exercices ultérieurs. Il s'agit des produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations ou les fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies. Dans ce dernier cas, pour rétablir le résultat de l'exercice, une correction s'impose via le compte 487 « Produits comptabilisés d'avance » sous réserve que les éléments constitutifs du solde de ce compte répondent à la définition d'un passif. À l'ouverture de l'exercice suivant, cette écriture est contre-passée.

◆ **Technique comptable :**

- En fin d'exercice N, transfert des produits constatés d'avance (demande de comptabilisation) :
 - Débit compte de produit par nature intéressé
 - Crédit 487 « Produits constatés d'avance »
- À l'ouverture de l'exercice suivant, contre-passation (demande de comptabilisation) :
 - Débit 487 « Produits constatés d'avance »
 - Crédit compte de produit par nature intéressé

COMPTE 49 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES DE TIERS

La définition des dépréciations d'actif est précisée au chapitre 2, paragraphe 2.2.4.1 du présent titre. L'établissement est amené à comptabiliser une dépréciation de créances quand sa valeur probable de recouvrement, constatée à l'inventaire, devient inférieure à sa valeur nette comptable, notamment dans le cas de retard de paiement ou lors de la dégradation avérée de la situation financière du débiteur. Le montant des dépréciations est calculé individuellement, par créance. Toutefois, si les créances d'une même catégorie sont nombreuses, il est possible de procéder à une évaluation statistique (dépréciation calculée à partir d'un abattement ou d'un pourcentage forfaitaire appliqué au montant total des créances de même nature à recouvrer) qui devra être documentée en annexe du compte financier. Cette dernière précise également la méthode utilisée pour le calcul des dépréciations de créances.

Le compte 49 présente les subdivisions suivantes :

- 491 – Dépréciations des comptes de clients et comptes rattachés
 - 4911 – Clients
 - 4912 – Sportifs, stagiaires et hôtes de passage
- 495 – Dépréciation des comptes d'opérations faites en commun et en GIE
- 496 – Dépréciations des comptes de débiteurs divers
 - 4962 – Créances sur cessions d'immobilisations
 - 4965 – Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
 - 4967 – Autres comptes débiteurs

◆ **Technique comptable :**

Les subdivisions concernées du compte 49 sont créditées, en fin d'exercice par le débit du compte 68174 « Créances » (dotations aux dépréciations des actifs circulants).

Lorsque la dépréciation est devenue, en tout ou partie, sans objet, ou se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non-recouvrement couvert par la dépréciation, ces comptes sont débités par le crédit des subdivisions concernées du chapitre 78174 « Créances » (reprise sur dépréciation des actifs circulants).

Ces opérations sont comptabilisées à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Compte 491 – Dépréciations des comptes de clients et comptes rattachés

Une dépréciation pour créance douteuse doit être constatée dès qu'apparaît un risque de perte probable. Son montant est apprécié compte tenu des circonstances et selon le principe de prudence. Comme la dépréciation constatée traduit la meilleure appréciation du risque de non recouvrement, il est possible d'enregistrer des dépréciations qui représentent qu'une quote-part de la créance.

Une dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés peut également être comptabilisée lorsque la créance devient litigieuse en partie ou en totalité à la date d'arrêté des comptes.

L'ordonnateur saisit, via une demande de comptabilisation, l'écriture de dépréciation validée par le responsable de la comptabilité générale. La reprise de dépréciation sera effectuée selon un procédé similaire.

Une créance douteuse qui devient irrécouvrable implique la comptabilisation d'une perte sur créances irrécouvrables au compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » (cf. commentaire du compte 416).

◆ **Technique comptable**

- En fin d'exercice N, constitution de la dépréciation :
 - Débit 68174 « Créances » (dotations aux dépréciations des actifs circulants)

- Crédit du compte de dépréciation concerné 491x
- Reprise de la dépréciation lorsque la provision est devenue sans objet :
 - Débit 4911 du compte de dépréciation concerné 491x
 - Crédit 78174 « Créances » (reprises sur dépréciation des actifs circulants)

Ces opérations sont comptabilisées à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Remarque : même principe de comptabilisation pour les autres comptes 49x.

CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, coupons, cartes de crédits, prélèvements automatiques, ainsi que les opérations faites avec les établissements financiers. Par extension, ils comprennent les comptes relatifs aux valeurs mobilières de placement.

La classe 5 comporte les comptes suivants :

- 50 – Valeurs mobilières de placement
- 51 – Banques, établissements financiers et assimilés
- 53 – Caisse
- 54 – Régies d'avances et accréditifs
- 58 – Virements internes
- 59 – Dépréciation des comptes financiers

COMPTE 50 - VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT

Conformément aux dispositions de l'article R.114-36 du code du sport, les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation du patrimoine ou d'annuités d'amortissement momentanément inutilisés, peuvent être placés en valeurs du Trésor et en valeurs garanties par l'État.

Seuls, les placements en valeurs à court terme peuvent être autorisés par décision de l'ordonnateur visée par le directeur départemental des finances publiques. Ils sont effectués par le comptable sur autorisation préalable de l'ordonnateur.

En revanche, les placements à moyen terme en valeur du Trésor ou en valeur d'État font l'objet de prévisions et d'autorisations budgétaires. Ces placements sont inscrits au compte 27 (cf commentaire du compte).

Les valeurs mobilières de placement (VMP) désignent les titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance. Le compte 50 enregistre les mouvements de ces titres dont l'établissement possède la libre disposition. Ainsi les placements comptabilisés au compte 50 sont destinés à recevoir des disponibilités momentanément inemployées et doivent satisfaire au critère de liquidité tel qu'il peut être établi par une étude des besoins de trésorerie.

Les valeurs mobilières de placement, placements en valeurs à court terme, facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

Les frais accessoires d'acquisition des valeurs mobilières de placement sont comptabilisés en charges.

Une information est fournie en annexe du compte financier sur :

- la politique générale définie en matière de placement,
- la nature des valeurs mobilières de placement détenues,
- les méthodes d'évaluation appliquées,
- les méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations et le montant des dépréciations par catégories,
- la valeur de marché à la clôture des valeurs mobilières de placement, ainsi qu'une information sur les plus-values latentes, le cas échéant par catégorie de valeurs mobilières.

Les valeurs mobilières de placement doivent faire l'objet de fiches individuelles inventoriant les différents achats par nature à l'intérieur de chaque compte. Chaque fiche ainsi constituée doit s'appuyer sur un dossier comprenant un exemplaire des pièces justificatives résultant de l'ensemble des transactions s'étalant depuis leur achat jusqu'à leur revente, c'est-à-dire à partir de leur première inscription en comptabilité jusqu'à leur sortie.

Le compte 50 présente les subdivisions suivantes :

- 506 – Obligations

- 5061 – Titres cotés
 - 50611 – Titres de rentes sur l'État et valeurs assimilées
 - 50618 – Autres obligations
- 5065 – Titres non cotés
- 507 – Bons du Trésor et bons de caisse à court terme
 - 5071 – Valeurs du Trésor
- 508 – Autres valeurs mobilières et créances assimilées
 - 5081 – Autres valeurs mobilières
 - 5088 – Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

Compte 506 - Obligations

Le montant porté en comptabilité est le prix pour lequel les titres ont été acquis ou la valeur déterminée par les termes du contrat d'acquisition. Les frais d'acquisition en sont exclus ; ils sont inscrits dans les charges de l'exercice (compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

Les revenus des valeurs mobilières de placement ont enregistré au crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

En matière de cession, les titres les plus anciens sont réputés vendus les premiers.

◆ Technique comptable

- Acquisition de valeurs mobilières de placement (objet de gestion « demande de versement » étape 1) :
 - Débit subdivision intéressée du compte 50
 - Crédit 464 « Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement »
- Paiement des valeurs mobilières de placement (objet de gestion « demande de versement » étape 2):
 - Débit 464 « Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit d'un compte de disponibilités
- Cession de valeurs mobilières de placement

Le compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » enregistre le gain net résultant de la vente de valeurs mobilières de placement lorsque celle-ci se traduit par une plus-value.

Le compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement » enregistre la perte nette résultant de la vente de valeurs mobilières de placement lorsque celle-ci se traduit par une moins-value.

- Cas d'une plus-value de cession (prix de cession supérieur à la valeur d'acquisition) :

Le compte 767 est débité de la valeur brute des VMP cédées, cette valeur étant le prix d'acquisition des VMP indiqué dans le contrat d'acquisition ou dans le document attestant le legs ou le don du portefeuille de VMP.

- Pour le montant de la valeur d'acquisition (objet de gestion « demande de versement »)
 - Débit 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 50 « Valeurs mobilières de placement »
- Simultanément, constatation de la cession des VMP, pour le prix de cession (titre de recette) :
 - Débit 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement »

Puis encaissement du prix de cession :

- Débit compte de disponibilités
- Crédit 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

- Cas d'une moins-value de cession (prix de cession inférieur à la valeur d'acquisition) :

Le compte 667 est débité de la valeur brute des VMP cédées, cette valeur étant le prix d'acquisition des VMP.

- Pour le montant de la valeur d'acquisition (objet de gestion « demande de versement »)
 - Débit 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 50 « Valeurs mobilières de placement »

- Simultanément, constatation de la cession des VMP, pour le prix de cession (titre de recette) :
 - Débit 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement »

Puis encaissement du prix de cession :

- Débit compte de disponibilités
- Crédit 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

Remarque : En cas de cession, il convient de reprendre les éventuelles dépréciations (objet de gestion « demande de comptabilisation »):

- Débit subdivision intéressée du compte 590
- Crédit 78665 « Reprises sur dépréciation des éléments financiers - VMP ».

Compte 507 - Bons du Trésor

- ◆ Technique comptable : identique à celle du compte 506

Compte 508 - Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées

Compte 5081 - Autres valeurs mobilières de placement

- ◆ Technique comptable : identique à celle du compte 506

Compte 5088 - Intérêts courus

Chaque émission obligataire est assortie d'un taux d'intérêt qui fixe le pourcentage de la valeur nominale qui sera le montant de revenu versé au souscripteur. La créance d'intérêts est acquise à la date d'échéance du coupon qui est annuelle.

Toutefois, les intérêts courus et non échus (ICNE) qui sont constatés à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir qui doivent être rattachés au compte de valeurs mobilières 5088.

- ◆ Technique comptable :

À la fin de l'exercice, les intérêts courus non échus sont enregistrés au débit du compte 5088 « Intérêts courus » par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

Cette opération est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

À l'ouverture de l'exercice suivant, l'écriture ci-dessus est extournée (objet de gestion « demande de comptabilisation »).

À l'échéance, le coupon est encaissé au débit du compte du trésor en contrepartie du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » (titre de recettes).

Remarque :

Le prélèvement forfaitaire sur les produits des placements à revenu fixe est opéré par l'établissement payeur, mais il est à la charge du bénéficiaire des revenus. Conformément au principe de non compensation des charges et des produits, il convient d'enregistrer, d'une part, en produit, les intérêts bruts acquis, d'autre part, en charge, le prélèvement forfaitaire les concernant au compte 6358 « Autres droits ».

COMPTE 51 - BANQUES, ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

Le compte 51 présente les subdivisions suivantes :

511 – Valeurs à l'encaissement

- 5111 – Coupons échus à l'encaissement
- 5112 – Chèques bancaires à encaisser
- 5113 – Effets à l'encaissement
- 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement
- 5116 – Prélèvements automatiques
- 5117 – Effets impayés
- 5118 – Autres valeurs à l'encaissement

- 515 – Trésor
 - 5151 – Compte au Trésor
 - 5159 – Règlements en cours de traitement
- 518 – Intérêts courus
- 519 – Concours bancaires courants

Compte 511 - Valeurs à l'encaissement

Les écritures exposées ci-dessous sont générales, les aspects relatifs aux effets, à la carte bancaire et aux impayés font l'objet de développements particuliers.

◆ Technique comptable :

- Remise de valeurs à l'encaissement :
 - Débit de la subdivision intéressée du compte 511
 - Crédit du compte de tiers intéressé
- Comptabilisation des encaissements :
 - Débit du compte 515 Trésor
 - Crédit de la subdivision intéressée du compte 511

Compte 5112 – Chèques bancaire à encaisser

◆ Technique comptable :

- Encaissement par chèque bancaire :
 - Débit 5112 « Chèques bancaires à encaisser »
 - Crédit du compte de tiers intéressé.
- Puis, à réception de l'avis de crédit :
 - Débit 5151 « Compte au Trésor »
 - Crédit 5112 « Chèques bancaires à encaisser ».

Compte 5113 – Effets à l'encaissement

Le compte 5113 enregistre la remise à l'encaissement de titres spéciaux de paiement tels que, par exemple, des chèques-vacances (compte 51131) ou des tickets-restaurants (compte 51132).

Les CREPS sont autorisés à encaisser les chèques vacances sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'agence nationale pour les chèques vacances (ANCV). Les chèques vacances sont remis par les familles, en paiement de prestations liées aux voyages scolaires facultatifs.

◆ Technique comptable :

- Remise des valeurs à l'encaissement
 - Débit 5113 « Effets à l'encaissement »
 - Crédit du compte de tiers concerné
- Comptabilisation des encaissements
 - Débit 5151 « Compte au Trésor » pour le montant effectivement encaissé
 - Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » pour le montant de la commission prélevée (lorsque c'est le cas)
 - Crédit 5113, pour la totalité de la somme.
- Comptabilisation des frais de gestion lorsqu'une commission est prélevée (demande de paiement) :
 - Débit 6225 « Frais sur titres spéciaux de paiement (chèques vacances, tickets restaurant ...) » pour le montant de la commission prélevée
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »

Compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement

◆ Technique comptable :

- Encaissements par l'agent comptable
 - Débit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement » lors de la remise quotidienne des justificatifs à l'agent comptable, pour le montant total des recettes encaissées
 - Crédit 4718 « Autres recettes à classer »
 - Rapprochement avec le relevé reçu du teneur de compte
 - Débit 515 « Trésor », pour la somme effectivement portée par le teneur de compte au crédit du compte de l'établissement
 - Crédit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement »
- puis :
- Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement », pour le montant de la commission
 - Crédit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement ».
- Constatation de la commission (demande de paiement) :
 - Débit 6275 « Frais sur effets (commissions d'endos...) »
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement ».
- Émission et prise en charge des titres de recettes avec régularisation du compte d'imputation provisoire :
 - Débit 4718 « Autres recettes à classer »
 - Crédit compte de classe 7 intéressé.

Compte 5116 – Prélèvements automatiques

Le prélèvement automatique est mis en place pour le recouvrement de créances liées aux prestations effectuées par le CREPS à titre onéreux.

◆ Technique comptable :

- Remise des valeurs à l'encaissement
 - Débit 5116 « Prélèvements automatiques », des prélèvements effectués
 - Crédit du compte de tiers intéressé
- Comptabilisation des encaissements
 - Débit 5151 « Compte au Trésor », pour la somme totale du prélèvement ;
 - Crédit 5116 « Prélèvements automatiques », des prélèvements effectués
- Comptabilisation des frais bancaires
 - Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » pour le montant de la commission ;
 - Crédit 5151 « Trésor »
- Ordonnancement des frais bancaires (demande de paiement)
 - Débit 627 « Services bancaires »
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement », pour le montant de la commission.

Remarque : voir commentaire du compte 5117 pour la comptabilisation d'un refus du prélèvement.

Compte 5117 - Effets impayés

Ce compte est destiné à suivre la régularisation des valeurs impayées (chèques impayés, cartes bancaires, prélèvements ...) qui doit intervenir dans le meilleur délai.

◆ Technique comptable :

Pour mémoire, constatation d'une créance lors de la prise en charge d'un titre de recette :

- Débit du compte intéressé 41x « Clients et comptes rattachés »
- Crédit du compte de produit intéressé 7x

et à réception du chèque :

- Débit 5112 « Chèques bancaires à encaisser »
- Crédit 41x « Clients – ventes de biens ou de prestations de services »

1) Chèque impayé

- Réception du relevé DFT crédité du montant du chèque (préalablement au constat de l'impayé) :

- Débit 5151 « compte au Trésor »
- Crédit 5112 « Chèques bancaires à l'encaissement »

- Après représentation du chèque par le STC²¹, constatation du chèque impayé sur le relevé et reconstitution de la créance :

- Débit 5117 « Effets impayés »
- Crédit 5151 « Compte au Trésor »

et, à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation » :

- Débit 416 « Clients douteux ou litigieux »
- Crédit 5117 « Effets impayés »

- Si l'impayé est régularisé (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit 416 « Clients douteux ou litigieux »

S'il n'y a pas de régularisation, le compte 416 peut être apuré par le biais d'une admission en non-valeur (débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » par crédit 416).

2) Rejet de paiement par carte bancaire

Pour mémoire, constatation d'une créance lors de la prise en charge d'un titre de recette :

- Débit du compte intéressé 41x « Clients et comptes rattachés »
- Crédit du compte de produit intéressé 7x

et à la date de l'encaissement par carte bancaire :

- Débit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement »
- Crédit 41x « Clients – ventes de biens ou de prestations de services »

- Constatation du rejet de paiement et reconstitution de la créance :

- Débit 5117 « Effets impayés », du montant de l'impayé
- Crédit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement »

et à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation » :

- Débit 416 « Clients douteux ou litigieux »
- Crédit 5117 « Effets impayés »

- Si le redevable régularise l'impayé (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit 416 « Clients douteux ou litigieux »

En l'absence de régularisation, le compte 416 peut être apuré par le biais d'une admission en non valeur (débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » par crédit 416).

3) Rejet de prélèvement

Pour mémoire, constatation d'une créance lors de la prise en charge d'un titre de recette :

- Débit du compte intéressé 41x « Clients et comptes rattachés »
- Crédit du compte de produit intéressé 7x

²¹Service de traitement des chèques

et à la date du prélèvement :

- Débit 5116 « Prélèvements automatiques »
- Crédit 41x « Clients – ventes de biens ou de prestations de services »

– Constatation du prélèvement impayé :

- Débit 5117 « Effets impayés », du montant de l'impayé
- Crédit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement »

– Si le redevable régularise l'impayé :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit 5117 « Effets impayés »

– À défaut de régularisation, la créance de l'établissement est rétablie (demande de comptabilisation) :

- Débit 416 « Clients douteux ou litigieux »
- Crédit 5117 « Effets impayés ».

En l'absence de régularisation, le compte 416 peut être apuré par le biais d'une admission en non-valeur (débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » par crédit 416).

Compte 515 - Trésor

Compte 5151 – Compte au trésor-

Le compte 5151 enregistre les fonds disponibles déposés auprès du Trésor public. Débiteur ou nul, il est en permanence l'exact reflet des relevés du trésor.

Il est débité par le crédit des comptes de valeurs à encaisser (ex : 5112 « Chèques bancaires à encaisser »).

Il est également débité des virements effectués spontanément par les débiteurs de l'établissement par le crédit des comptes de tiers intéressés, ou des virements réimputés.

Il est notamment crédité par le débit :

- du compte 5159 « Trésor - règlements en cours de traitement », du montant des opérations en instance d'être payées ;
- du compte 5117 « Effets impayés », du montant des effets impayés
- du compte 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement », du montant des frais prélevés par la Banque de France sur les encaissements par cartes de crédit ou prélèvements automatiques.

Compte 5159 - Règlements en cours de traitement

Ce compte facilite l'ajustement du compte au Trésor.

Le compte 5159 enregistre au crédit tous les paiements émis par le CREPS avant leur enregistrement dans la comptabilité du Trésor public (au vu du relevé de comptes).

Il est crédité, lors du règlement, par le débit du compte de tiers intéressé du montant des chèques, virements et prélèvements émis ou autorisés en règlement des dépenses. Puis, il est débité par le crédit du compte 5151 « Compte au Trésor » lors de la réception de l'avis de débit.

Remarque : pour les virements réimputés, voir le compte 4663 et pour les virements internes de fonds voir le compte 585.

Compte 518 - Intérêts courus

Ce compte enregistre les intérêts à payer et les intérêts à recevoir.

Il est débité par le crédit du compte 76 - Produits financiers, dans le cas de produit d'intérêts et crédité par le débit du compte 661 - Charges d'intérêts, dans le cas de charge d'intérêts.

Les opérations concernées sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Compte 519 - Concours bancaires courants

Ce compte enregistre les dettes contractées en raison des besoins de trésorerie résultant des opérations

d'exploitation de l'établissement.

Compte 5193 - Concours bancaire

Un concours bancaire est un concours financier à court terme qui se concrétise par une ligne de trésorerie. Il permet de mobiliser des fonds auprès d'un établissement financier à tout moment et très rapidement pour pallier une insuffisance de disponibilités. Dans la limite d'un plafond fixé conventionnellement, l'établissement peut tirer des fonds lorsqu'il le souhaite, et en autant de fois qu'il le souhaite. Il les rembourse à son gré, et chaque remboursement reconstitue, à concurrence de son montant, le droit de tirage.

Le concours bancaire n'est pas un financement budgétaire. Seuls les frais financiers qu'il génère sont inscrits au budget. Les mouvements de fonds (encaissements et remboursements) sont retracés hors budget en classe 5 à l'appui de l'objet de gestion « demande de versement ».

◆ Technique comptable :

- Enregistrement des fonds reçus (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 5151 « Compte au Trésor » à hauteur des besoins et dans la limite du montant autorisé
 - Crédit 5193 « Concours bancaire »
- Enregistrement des frais financiers (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement », pour le montant de la commission
 - Crédit 5151 « Compte au Trésor »
- Prise en charge d'une demande de paiement pour les frais financiers :
 - Débit 627 « Services bancaires »
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »
- Remboursement de la ligne de trésorerie (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 5193 « Concours bancaire »
 - Crédit 5151 « Compte au Trésor »

Compte 5198 - Intérêts courus sur concours bancaires courant

Les intérêts courus non échus à la clôture de l'exercice sont inscrits au compte 5198 à l'appui de demande de comptabilisation. Ils font l'objet d'une contre-passation en début d'exercice N+1.

◆ Technique comptable :

En fin d'exercice N :

- Débit 661 « Charges d'intérêts »
- Crédit 5198 « Intérêts courus sur concours bancaires courant »

En début d'exercice N+1, contre-passation de l'écriture ci-dessus.

COMPTE 53 – CAISSE

En vertu du principe d'unité de caisse, un seul compte de caisse doit figurer dans la comptabilité de l'établissement.

Compte 531 - Caisse

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

◆ Technique comptable :

- Encaissement d'espèces (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit du compte 531 « Caisse »
 - Crédit d'un compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 - Régies d'avances et accréditifs, en cas de régie de recette et restitutions d'avance
 - Crédit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds
- Décaissement d'espèces (objet de gestion « demande de versement ») :
- Débit du compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 – Régies d'avances et accréditifs, lors de la constitution d'avance ou de fonds de caisse
 - ou Débit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds
 - Crédit du compte 531 « Caisse »

COMPTE 54 - RÉGIES D'AVANCES

Les comptes 54 décrivent la situation, vis-à-vis de l'agent comptable de l'établissement, des comptes de disponibilités, des régisseurs d'avances, des régisseurs de recettes et des services ou agents responsables d'avances pour menues dépenses.

Ces comptes doivent être soldés en fin d'exercice et les avances et fonds de caisses sont restitués au comptable.

Le compte 54 présente les subdivisions suivantes :

543 – Régies – opérations de dépenses

545 – Régies – opérations de recettes

548 – Avances pour menues dépenses

Compte 543 - Régies – opérations de dépenses

Le compte 543 et le compte 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » permettent de retracer les relations entre le régisseur réalisant des opérations de dépenses et l'agent comptable

◆ Technique comptable :

- Comptabilisation de l'avance consentie aux régisseurs - avance initiale ou reconstitution d'avance (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 543 « Régies – opérations de dépenses »
 - Crédit 531 « Caisse » ou 5151 « Compte au Trésor »
- Sur production de justificatifs par le régisseur, constatation de l'avance consommée au titre des dépenses effectuées par ce dernier (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »
 - Crédit 543 « Régies – opérations de dépenses »
- Puis, après vérification des pièces justificatives, comptabilisation des charges relatives aux dépenses acceptées (prise en charge des demandes de paiement correspondantes)
 - Débit d'un compte de classe 6 et du compte de TVA déductible (4456x) le cas échéant
 - Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »
- Constatation des rejets de dépenses du régisseur et ajustement du montant de l'avance à reconstituer (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 543 « Régies – opérations de dépenses »
 - Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »
- Réduction ou suppression d'avance (objet de gestion « demande de versement ») :
 - Débit 531 « Caisse » ou 5151 « Compte au Trésor »
 - Crédit 543 « Régies – opérations de dépenses »

En dehors des prises en charges de demandes de paiement, ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

Cas particulier d'un déficit constaté par le régisseur

Exemple : dépenses effectives de 1 000 € et décaissement de 1 010 € suite à un déficit de 10 € (erreur de caisse, fausse monnaie ...)

– Sur production des justificatifs par le régisseur, constatation de l'avance consommée (objet de gestion « demande de versement ») pour 1 010 € :

- Débit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »
- Crédit 543 « Régies – opérations de dépenses »

Puis, après vérification des pièces justificatives (dont celles relatives au déficit) :

– comptabilisation des charges relatives aux dépenses effectives et acceptées pour 1 000 € (objets de gestion « demandes de paiement ») :

- Débit d'un compte de classe 6 et du compte de TVA déductible (4456x) le cas échéant
- Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

– et constatation du déficit de 10 € (objet de gestion « demande de comptabilisation »)

- Débit 461 « Déficit constaté sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

– Apurement du déficit à la charge de l'établissement (objet de gestion « demande de comptabilisation ») pour 10 € :

- Débit 65842 « Déficit sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 461 « Déficit constaté sur opérations de gestion (RGP) »

– Reconstitution d'avance pour le montant décaissé, soit 1 010 € (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit 543 « Régies – opérations de dépenses »
- Crédit 531 « Caisse » ou 5151 « Compte au Trésor »

En fin d'année, une vigilance particulière doit être apportée sur la justification des dernières opérations réalisées par les régisseurs car toutes les dépenses réglées, dûment justifiées et régulières, doivent être intégrées dans les comptes de l'établissement au plus tard au 31 décembre de l'exercice.

De façon générale, il convient de prendre toute disposition utile pour que l'ordonnancement des dépenses et la prise en charge des demandes de paiement correspondant aux opérations payées par les régisseurs en fin d'année intervienne au plus tard le 31 décembre de l'exercice.

Remarque :

La comptabilité des régisseurs est décrite dans l'annexe 2 relative à la tenue des comptes par le régisseur (paragraphe 1.2.2). Le régisseur doit notamment utiliser le compte spécifique 4526 « Régies - opérations de gestion en dépenses » pour constater les dépenses effectuées et la remise des pièces justificatives correspondantes à l'organisme ou à l'agent comptable pour la reconstitution de l'avance. Afin de faciliter l'intégration des opérations dans la comptabilité de l'organisme, ce compte peut être subdivisé de façon à ce que sa terminaison 6... corresponde aux comptes de charges par nature associés aux dépenses effectuées. Les comptes de charges (comptes de classe 6) ne doivent pas être ouverts dans la comptabilité du régisseur. Ces comptes sont mouvementés exclusivement par l'agent comptable.

Compte 545 - Régies – opérations de recettes

Le compte 545 et le compte 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » traduisent les relations entre le régisseur réalisant des opérations de recettes et l'agent comptable. Plus spécifiquement, le compte 545 retrace les opérations liées au fonds de caisse des régisseurs.

Il est destiné à constater le montant de l'encaisse qu'il est jugé nécessaire de laisser entre les mains des régisseurs de recettes. En effet, les régisseurs de recettes doivent, au moins une fois par mois verser l'intégralité des produits qu'ils ont recouvrés.

La stricte application de cette règle les conduirait à vider leur caisse et à solder leur compte de dépôt.

Pour pallier cet inconvénient les régisseurs peuvent être autorisés à conserver un fonds de caisse permanent qui apparaît ainsi en solde du compte 545 dont le montant est fixé dans l'acte constitutif de la régie.

◆ Technique comptable :

– Constitution d'un fonds de caisse - ou augmentation du fonds de caisse initial (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit 545 « Régies – opérations de recettes »
- Crédit 531 « Caisse »

– Reversement ou réduction du fonds de caisse (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit 531 « Caisse » ou 5151 « Compte au Trésor »
- Crédit 545 « Régies – opérations de recettes »

Modalités de comptabilisation des opérations des régisseurs de recettes :

– Comptabilisation des fonds encaissés transférés par le régisseur (objet de gestion « demande de versement ») :

- Débit 5151 « Compte au Trésor » ou 531 « Caisse »
- Crédit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier »

– À réception des pièces justificatives, comptabilisation des produits perçus par le régisseur

Après vérification des pièces justificatives remises par les régisseurs, les produits correspondants aux recettes encaissées sont constatés à l'appui de titres de recette ainsi que les éventuels frais bancaires de la régie liés aux encaissements par carte bancaire ou autre frais relatifs aux instruments de paiement générant des commissions :

- Débit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » (montant net encaissé par les régisseurs)
- Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » (montant des frais bancaires prélevés)
- Crédit d'un compte de classe 7 et le cas échéant du compte de TVA collectée (4457x).

Le compte 4721 est régularisé lors de la prise en charge d'une demande de paiement au débit du compte concerné (627x - Frais bancaires et assimilés concerné, 6685 – Charges financières provenant de l'encaissement d'effets, 6688 - Autres charges financières).

Cas particulier d'un déficit constaté par le régisseur

Exemple : recettes constatées pour 1 000 € et encaissement de 990 € suite à un déficit de 10 € (erreur de caisse, fausse monnaie ...)

– Comptabilisation des fonds encaissés transférés par le régisseur (objet de gestion « demande de versement ») pour 990 € :

- Débit 5151 « Compte au Trésor » ou 531 « Caisse »
- Crédit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier »

– À réception et vérification des pièces justificatives (dont celles relatives au déficit, comptabilisation des produits perçus par le régisseur à l'appui de titres de recette :

- Débit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » (montant net encaissé par les régisseurs) pour 990 €
- Débit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) » pour 10 € (montant du déficit)
- Crédit d'un compte de classe 7 et le cas échéant du compte de TVA collectée (4457x) pour 1 000 €

Puis, après vérification des pièces justificatives (dont celles relatives au déficit) :

– comptabilisation des charges relatives aux dépenses effectives et acceptées pour 1 000 € (objets de gestion « demandes de paiement ») :

- Débit d'un compte de classe 6 et du compte de TVA déductible (4456x) le cas échéant
- Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

– et constatation du déficit de 10 € (objet de gestion « demande de comptabilisation »)

- Débit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

– Apurement du déficit à la charge de l'établissement (objet de gestion « demande de comptabilisation ») pour 10 € :

- Débit 65842 « Déficits sur opérations de gestion (RGP) »
- Crédit 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) »

En fin d'année, une vigilance particulière doit être apportée sur les reversements des derniers encaissements des régisseurs et la justification des opérations correspondantes car toutes les recettes reconnues régulières encaissées par ces derniers doivent être intégrées dans les comptes de l'établissement au plus tard au 31 décembre de l'exercice. De façon générale, il convient de prendre toute disposition utile pour que l'émission et la prise en charge des titres de recettes pour les produits encaissés dans les derniers jours de l'année intervienne au plus tard le 31 décembre de l'exercice.

Remarque : La comptabilité des régisseurs est décrite dans l'annexe 2 relative à la tenue des comptes par le régisseur (paragraphe 1.2.3). Ce dernier doit notamment utiliser le compte spécifique 4527 « Régies – opérations de gestion en recettes » pour constater les recettes encaissées et la remise des pièces justificatives correspondantes à l'organisme ou à l'agent comptable. Afin de faciliter l'intégration des opérations dans la comptabilité de l'organisme, ce compte peut être subdivisé de façon à ce que sa terminaison 7... corresponde aux comptes de produits par nature associés aux recettes encaissées. Les comptes de produits (comptes de classe 7) ne doivent pas être ouverts dans la comptabilité du régisseur ; ces comptes sont mouvementés exclusivement par l'agent comptable.

Compte 548 - Avances pour menues dépenses

Les avances pour menues dépenses constituent un mode de règlement des dépenses, confiées à un tiers sous la responsabilité de l'agent comptable en dehors de toute régie.

Le compte 548 fonctionne comme le compte 543. Il enregistre les avances confiées à titre permanent ou occasionnel à certains agents pour le règlement au comptant des menues dépenses et dont le faible montant ne justifie pas l'institution d'une régie. Le montant de ces avances est fixé par un seuil sur décision de l'ordonnateur et sur avis favorable de l'agent comptable.

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

◆ Technique comptable :

- Constitution des avances consenties
 - Débit 548 « Avances pour menues dépenses »
 - Crédit 531 « Caisse »
- Comptabilisation des dépenses acceptées au vu des pièces justificatives
 - Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »
 - Crédit 548 « Avances pour menues dépenses »
- Comptabilisation de dépenses rejetées
 - Débit 548 « Avances pour menues dépenses »
 - Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »
- Réduction ou suppression d'avances
 - Débit 531 « Caisse »
 - Crédit 548 « Avances pour menues dépenses »

COMPTE 58 - VIREMENTS INTERNES

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils doivent se trouver soldés.

Le compte 58 présente les subdivisions suivantes :

581 – Virements internes de comptes

585 – Virements internes de fonds

Compte 581 - Virements internes de comptes

Le compte 581 enregistre des opérations d'ordre. Il est utilisé pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles il doit se trouver soldé (le solde du compte est toujours nul).

Compte 585 - Virements internes de fonds

Il est utilisé pour les mouvements internes de fonds. Ce compte est notamment utilisé par le comptable lors des dégagements de caisse, entre le moment où les fonds sont déposés sur le compte de dépôt et le moment où l'opération apparaît sur le relevé de compte. Son solde est nul à l'issue des opérations réciproques.

◆ Technique comptable :

- Décaissement du compte caisse vers le compte au trésor
 - Débit 585 « Virements internes de fonds »
 - Crédit 531 « Caisse »

et à réception du relevé DFT :

- Débit 5151 « Compte au trésor »
- Crédit 585 « Virements internes de fonds »

- Approvisionnement de la caisse par les fonds du compte au trésor
 - Débit 585 « Virements internes de fonds »
 - Crédit 5151 « Compte au trésor »

et concomitamment

- Débit 531 « Caisse »
- Crédit 585 « Virements internes de fonds »

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de versement ».

COMPTE 59 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES FINANCIERS

De la comparaison de la valeur d'inventaire et du coût d'entrée résulte des plus-values et des moins-values latentes. Les plus-values latentes ne sont pas comptabilisées. Les moins-values latentes font l'objet de dépréciations sans compensation avec les plus-values latentes.

Le compte 59 est subdivisé comme suit :

590 - Dépréciation des valeurs mobilières de placement

5906 - Dépréciation des obligations

5908 - Dépréciation des autres valeurs mobilières et créances assimilées.

Le compte 590 enregistre les dépréciations des valeurs mobilières de placement inscrites au compte 50.

La constitution d'une dépréciation et sa reprise sont des opérations portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

◆ Technique comptable :

- Constitution d'une provision
 - Débit 68665 « Dotations aux dépréciations des éléments financiers – valeurs mobilières de placement »
 - Crédit du compte intéressé 590 « Dépréciations des valeurs mobilières de placement ».
- Reprise totale ou partielle d'une dépréciation devenue en tout ou partie sans objet, notamment en cas de cession
 - Débit du compte intéressé 590 « Dépréciations des valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 78665 « Reprises sur dépréciations des éléments financiers - valeurs mobilières de placement »

CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

Principes généraux

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature qui se rapportent à l'exploitation courante de l'établissement et à sa gestion financière.

Les charges d'exploitation sont enregistrées au sein des comptes 60 à 65.

Les charges relatives à la gestion financière figurent au compte 66.

Le compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » comporte des subdivisions relatives aux charges calculées d'exploitation ou financières.

Figurent également dans les charges, les charges d'impôt sur les bénéfices (compte 69).

Les comptes de classe 6 présentent habituellement un solde débiteur sauf ceux comportant le chiffre 9 en troisième position qui présentent un solde créditeur.

Pour faire apparaître l'ensemble des flux intervenus au cours de l'exercice, il convient d'enregistrer en classe 6 les différentes charges relatives à des comptes même lorsqu'elles ont déjà été couvertes par des provisions. Dans ce cas, les provisions antérieurement constituées sont reprises par le crédit du compte 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions ».

Les charges de la classe 6 sont enregistrées TTC ou hors taxes, selon qu'il s'agit d'opérations soumises ou non à la TVA ou ouvrant droit ou non à déduction de la TVA (cf compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Le seuil unitaire de signification qui permet de distinguer la comptabilisation des dépenses en charges ou en immobilisations (classe 2) est fixé par le conseil d'administration de l'établissement. Les seuils peuvent être définis par catégories d'éléments ou par types d'activités concernées. Le regroupement par lot n'est pas permis ; ainsi les seuils ne peuvent concerner que des immobilisations corporelles et des dépenses ultérieures immobilisables prises individuellement.

La réflexion du conseil d'administration pour fixer, par délibération, le seuil de significativité peut s'appuyer sur le seuil fiscal d'immobilisation défini dans le BOFIP. Ce dernier ouvre la possibilité, pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, de comptabiliser en charges immédiatement déductibles les éléments d'une valeur unitaire hors taxes n'excédant pas 500 €. Lors de la détermination de ce seuil, l'organe délibérant doit être en capacité de justifier son choix lorsqu'il déroge au seuil fiscal et, si besoin, de retraiter le résultat comptable afin de déterminer le résultat fiscal.

Le fait générateur de la comptabilisation d'une charge (service fait) constitue le critère de rattachement de la charge à l'exercice.

En effet, dans le cadre de la chaîne standard de la dépense (avec engagement juridique préalable), les dépenses sont rattachées à l'exercice tout au long de celui-ci au moyen de la certification du service fait (fait générateur) dans le système d'information qui génère automatiquement le schéma comptable suivant : Débit du compte de classe 6 concerné par crédit du compte 408x « Fournisseurs – factures non parvenues » concerné.

Toutefois, hors chaîne standard de la dépense, selon la nature des dépenses considérées, le service fait n'est pas systématiquement valorisé dans le système d'information. Par exemple, la comptabilisation des fluides s'effectue sans engagement juridique préalable et induit la comptabilisation de la charge directement en contrepartie du compte 401 « Fournisseurs » (demande de paiement directe), sans passer par l'étape des charges à payer.

Si la constatation du service fait peut être réalisée par un service métier sans nécessité d'une délégation de l'ordonnateur, la certification du service fait, en revanche, doit obligatoirement être réalisée par une personne ayant qualité d'ordonnateur ou ayant reçu une délégation de celui-ci.

Distinction entre charges à payer (CAP) et charges à payer à comptabiliser (CAPAC) :

Pour une charge à payer (CAP), le service fait a été certifié au fil de l'eau dans le système d'information comme précisé supra.

En revanche, les charges à payer à comptabiliser (CAPAC) sont des opérations d'inventaire, correspondant aux dépenses pour lesquelles le service fait n'a pas pu être certifié au 31 décembre N (que celui-ci ait fait ou non l'objet d'une constatation dans le SI). Ces CAPAC doivent faire l'objet d'une contre-passation au début de l'exercice suivant.

À l'inverse, les CAP ne font jamais l'objet d'une contre passation. En effet, le compte 408 est soldé lors de la prise en charge de la demande de paiement correspondante par le comptable. Si les sommes sont différentes, il convient de corriger l'écriture de certification du service fait, c'est-à-dire l'écriture « débit compte de classe 6x par crédit compte 408x » faite initialement. La correction du service fait doit être réalisée par le certificateur du service fait en cohérence avec les demandes de paiement et les paiements qui lui sont, le cas échéant, postérieurs. La correction se traduit par un complément ou une réduction de service fait.

Les écritures relatives aux CAP et CAPAC sont détaillées au compte 408 « Fournisseurs - Factures non parvenues ».

L'engagement juridique permet de référencer le fournisseur correspondant à la dépense créée préalablement dans le référentiel des tiers fournisseurs. La comptabilité auxiliaire fournisseur permet de restituer l'ensemble des événements comptables concernant chaque fournisseur, de suivre la situation globale de l'ensemble des fournisseurs et d'effectuer les liens avec la comptabilité générale.

Les charges afférentes à des opérations concernant des exercices antérieurs et qui relèvent de changements de méthodes comptables, de changements d'estimations comptable ou de corrections d'erreurs suivent les modalités de comptabilisation décrites au chapitre 4 du présent titre.

Si une demande de paiement, prise en charge par l'agent comptable, a été établie pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'une demande de paiement complémentaire, sur l'exercice en cours, traitée dans les mêmes conditions que la demande de paiement initiale et portant référence à cette dernière.

Lorsque la demande de paiement a été émise à tort ou pour un montant supérieur aux droits du créancier, les modalités de régularisation s'opèrent de différentes façons en fonction de la situation : sous la forme d'un avoir ou, à défaut, selon une procédure adaptée suivant que la régularisation intervient d'une part, avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante et d'autre part, avant ou après le paiement.

– Régularisation avant la clôture de l'exercice

Si la demande de paiement n'a pas encore été prise en charge par l'agent comptable, l'ordonnateur (le responsable de la DP) peut effectuer la correction puis remettre la demande de paiement dans le circuit de validation.

Si la demande de paiement a été prise en charge par l'agent comptable mais n'a pas été payée, l'agent comptable doit procéder à son annulation (contre passation de l'écriture initiale). L'émission d'une nouvelle demande de paiement pour le montant correct devra être émise par l'ordonnateur.

En revanche, si la demande de paiement a été payée, celle-ci n'est plus modifiable. La correction s'effectue à l'appui d'une demande de reversement sur le compte 6x/2x initialement mouvementé. Sa prise en charge puis son recouvrement permettent le remboursement du trop versé (débit 463 « ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » par crédit 6x/2x à hauteur de la correction puis débit 51x par crédit 463 lors du recouvrement).

Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation. Ce mode de régularisation peut notamment être utilisé en matière de trop-perçu sur traitement.

– Régularisation après la clôture de l'exercice

Si la demande de paiement a été payée, la correction s'effectue pour le montant corrigé à l'appui d'un titre de recettes : débit du compte 463 « ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » par crédit du compte 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs » (ou 7683 « Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs ») en fonctionnement, ou du compte 2x utilisé sur la demande de paiement initiale en investissement.

En revanche, si la demande de paiement n'a pas été payée, la correction s'effectue par l'émission d'une demande de comptabilisation à hauteur de la correction : débit 4x (précédemment crédité lors de la prise en charge de la demande de paiement initiale) par crédit du compte 7583, 7683 ou 2x selon la nature de la dépense initiale.

Remarque : pour rappel, une annulation intervenant après la clôture de l'exercice et résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables à la date de confection des états financiers (ex : erreurs de calcul, erreurs dans l'application des méthodes comptables, négligences ...) relève des dispositions décrites au chapitre 4. § 4.3).

S'agissant des erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable.

Il convient de procéder à la réimputation en comptabilité générale (par exemple : crédit du compte de charge erroné / débit du compte de charge approprié). Cette écriture est passée par le comptable en concertation avec l'ordonnateur à l'appui d'une demande de correction. En revanche, aucun changement d'imputation comptable de charge ne peut être effectué après la clôture de l'exercice.

COMPTE 60 - ACHATS ET VARIATION DES STOCKS

Le compte 60 décrit les achats stockés et non stockés ainsi que les variations de stocks.

Il comprend :

- les achats de matières premières, fournitures, approvisionnements à stocker ainsi que de marchandises (comptes 601, 602 et 607) ;
- les variations de stocks (compte 603) ;
- les achats de matières premières et fournitures non stockées (compte 606) ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Le compte 60 présente les subdivisions suivantes :

- 601 - Achats stockés – Matières premières et fournitures
- 602 - Achats stockés – Autres approvisionnements
- 603 - Variation des stocks (approvisionnements, marchandises)
- 605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits
- 606 - Achats non stockés de matières et fournitures
- 607 - Achats de marchandises
- 609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

Les comptes 601, 602 et 607 présentent les subdivisions suivantes :

- 601 - Achats stockés – Matières premières et fournitures
 - 6011 - Denrées alimentaires
 - 6013 - Matière (ou groupe) A
 - 6014 - Matière (ou groupe) B
 - 6017 - Fournitures A, B, C
- 602 - Achats d'autres approvisionnements
 - 6021 - Matières consommables
 - 6022 - Fournitures consommables
 - 60221 - Combustibles, carburants et lubrifiants
 - 60222 - Produits d'entretien
 - 60223 - Fournitures d'atelier et de magasin
 - 60225 - Fournitures de bureau
 - 60228 - Autres fournitures consommables
 - 6026 - Emballages
 - 60261 - Emballages perdus
 - 60265 - Emballages récupérables non identifiables
 - 60267 - Emballages à usage mixte
- 607 - Achats de marchandises

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes d'achats 601, 602, 607 correspondent aux comptes de stocks 31, 32 et 37.

Ces comptes sont présentés dans l'ordre adopté à l'égard des stocks et comportent les mêmes sous-comptes.

Les achats, comme les stocks sont classés en fonction d'une nomenclature propre à l'établissement, dont les modalités d'établissement et de comptabilité avec la nomenclature officielle de biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3.

Les achats sont inscrits au débit des comptes concernés au prix d'achat. Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé, net de taxe récupérable auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

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

En fin d'exercice, lorsque l'établissement a reçu les marchandises ou les matières mais que la certification du service fait dans le SI (générant une écriture de charge à payer) n'a pas été effectuée, une charge à payer à comptabiliser doit être constatée en opération d'inventaire à l'appui d'une demande de comptabilisation (cf principes généraux des charges et commentaire du compte 408).

◆ Technique comptable :

Cas n° 1 Prise en charge de la demande de paiement après la certification du service fait selon la chaîne standard de la dépense :

- La certification du service fait en N dans le système d'information génère l'écriture de CAP :
 - Débit du compte 601 ou 602 ou 607 intéressé
 - Débit 44586 « TVA factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
 - Crédit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »

Cette CAP est régularisée en N ou N+1, à réception de la facture.

- Comptabilisation de la demande de paiement à la réception de la facture :
 - Débit 4081 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)
 - Crédit 4011 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services »
 - Crédit 44586 « TVA sur factures non parvenues » (en cas de biens ou services comptabilisés HT)

Le compte 4011 est ensuite débité par le crédit d'un compte de trésorerie, lors du règlement de la demande de paiement.

Cas n° 2. Prise en charge de la demande de paiement avec le service fait certifié concomitamment (DP directe) :

- Débit du compte 601 ou 602 ou 607 intéressé, pour le montant HT (si opération assujettie à TVA)
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
- Crédit 4011 « Fournisseurs Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC

Le compte 4011 est ensuite débité par le crédit d'un compte de trésorerie, lors du règlement de la demande de paiement.

Compte 603 - Variation des stocks

L'utilisation du compte 60 est étendue à la comptabilisation des variations de stocks par ouverture d'un compte 603 dont la ventilation est calquée sur celle des stocks d'approvisionnements : les variations dans l'exercice des comptes 31, 32, 37 sont enregistrées dans les comptes 6031, 6032, 6037. Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 6031 – Variation des stocks d'approvisionnements (à subdiviser comme le compte 601)
- 6032 – Variation des stocks des autres approvisionnements (à subdiviser comme le compte 602)
- 6037 – Variation des stocks de marchandises

Les soldes des subdivisions du compte 603 (6031, 6032, 6037) représentent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnements 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, dit stock de sortie, et le stock initial, dit stock d'entrée, hors dépréciation éventuelle.

Ces comptes de variation des stocks sont débités pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial (annulation du stock initial) et crédités de la valeur du stock final (opération d'intégration du stock final). La contre-partie de chaque compte est le compte de stock considéré. Ces opérations constituent des opérations d'ordre budgétaire portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ». Le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice. (système de l'inventaire intermittent).

Les soldes des comptes 6037, 6031 et 6032, peuvent être créditeurs ou débiteurs selon qu'il y a stockage ou déstockage en fin d'exercice. Ils figurent dans le modèle de compte de résultat comme comptes correcteurs en moins ou en plus des achats de marchandises, d'une part, de matières premières et consommables d'autre part.

Pour la comptabilisation des stocks, deux méthodes coexistent : l'inventaire permanent et l'inventaire intermittent (cette dernière étant à privilégier).

- Lorsque l'inventaire permanent est suivi dans les comptes de comptabilité générale, les comptes 31, 32 ou 37 fonctionnent au cours de l'exercice comme des comptes de magasins : ils sont débités des entrées en stock par le crédit respectif des comptes 6031 à 6037 et crédités des sorties par les débits de ces mêmes comptes.

- Si l'inventaire intermittent est la méthode retenue par le CREPS, seules deux écritures sont comptabilisées à la clôture de l'exercice :
 - l'annulation du stock initial par le débit d'une subdivision du compte 603x « Variation des stocks (approvisionnements, marchandises) »
 - et la constatation du stock final (déterminé grâce au recensement physique des existants) par le crédit de cette même subdivision.

Des informations complémentaires sur la comptabilisation, l'évaluation et le suivi des stocks sont intégrées au paragraphe 2.2.2.2. « Les stocks » du présent titre.

◆ Technique comptable (méthode de l'inventaire intermittent) :

- En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stocks :
- Annulation du stock initial pour le montant du stock initial :
 - Débit des subdivisions intéressées des comptes 6031, 6032 ou du compte 6037 - Variations des stocks
 - Crédit des subdivisions intéressées des comptes 31, 32 ou du compte 37
- Constatation du stock de fin d'exercice pour le montant du stock final :
 - Débit des subdivisions intéressées des comptes 31, 32 ou du compte 37
 - Crédit des subdivisions intéressées des comptes 6031, 6032 ou du compte 6037 - Variations des stocks.

Ces écritures sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Compte 605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits

Ce compte, facultatif, enregistre les factures des tiers concernant des travaux ou services rendus à l'établissement, directement incorporables (c'est-à-dire immédiatement affectables, sans calcul intermédiaire) aux coûts de production des produits, lorsque l'établissement reste propriétaire des produits concernés.

Compte 606 - Achats non stockés de matières et fournitures

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés par l'établissement tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de stocks et dont les existants sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au compte 486, en fin d'exercice à l'appui d'une demande de comptabilisation.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 6061 - Eau
- 6062 - Gaz
- 6063 - Électricité
- 6064 - Carburants et lubrifiants
- 6065 - Eau d'irrigation
- 6066 - Fournitures d'entretien et de petit équipement
- 6067 - Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisés
- 6068 - Autres fournitures non stockées

Les natures de dépenses relatives aux fluides comptabilisées au compte 606 sont des dépenses sans engagement juridique préalable qui font l'objet de demande de paiement « directe ». Ainsi, la certification du service fait n'est pas valorisée dans le système d'information, par la comptabilisation d'une charge à payer. La prise en charge par le comptable de la demande de paiement, suit le schéma illustré au cas n°2 de la technique comptable des comptes 601, 602 ou 607).

Compte 607 - Achats de marchandises

Ce compte enregistre les achats de biens effectués par le CREPS et destinés à être revendus en l'état (voir compte 707 - Ventes de marchandises).

- ◆ Technique comptable : identique à celle des comptes 601, 602 et 607

Compte 609 - Rabais, remises et 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 à l'émission des demandes de paiement associées à ces factures.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 6091 - De matières premières et fournitures
- 6092 - D'autres approvisionnements
- 6095 - De travaux et services incorporés aux produits
- 6096 - De fournitures non stockées
- 6097 - De marchandises
- 6098 - Rabais remises et ristournes non affectés

◆ Technique comptable :

- Prise en charge d'une demande de paiement :
 - Débit 6x « Charges », pour le montant HT
 - Débit 44566 « TVA déductible sur autres biens et services », pour le montant de la TVA
 - Crédit 4011 « Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services », pour le montant TTC
- Constatation de l'avoir reçu postérieurement :
 - Débit, soit d'un compte de tiers, soit d'un compte de trésorerie
 - Crédit du compte 609 pour le montant de la réduction obtenue (HT si opération soumise à TVA)
 - Crédit 44566 « TVA déductible sur autres biens et services », pour le montant de la TVA

Dans le cas où l'avoir ne peut être imputé sur une demande de paiement ultérieure relevant du même engagement juridique (exemple dans le cadre d'un marché), il fait l'objet d'un recouvrement par l'émission d'une demande de reversement ou d'un titre de recettes (si la dépense initiale est intervenue sur un exercice antérieur). Dans ce cas le compte de tiers à débiter est le compte 463 « Autres comptes débiteurs - Titres de recettes, demandes de reversement, demande de versement à recouvrer ». Il est soldé par un compte de disponibilités ou par une demande de paiement relevant d'un autre engagement juridique au nom du même créancier.

COMPTE 61 – SERVICES EXTÉRIEURS

Le compte 61 décrit d'une part, les achats de sous-traitance, d'autre part les charges externes, autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance, en relation avec l'investissement.

Le compte 61 présente les subdivisions suivantes :

- 611 - Sous-traitance générale
- 612 - Redevances de crédit-bail
- 613 - Locations
- 614 - Charges locatives et de copropriété
- 615 - Travaux d'entretien et de réparations
- 616 - Primes d'assurance
- 617 - Études et recherches
- 618 - Divers
- 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Compte 611 - Sous-traitance générale

De manière générale, la sous-traitance générale vise la situation dans laquelle le CREPS confie à un opérateur économique la réalisation d'une prestation concourant à l'exécution d'une mission statutaire de service public (ex : formation de sportifs, promotion d'actions en faveur du sport au service de la santé ...) en sachant que cette prestation pourrait être réalisée directement par le CREPS lui-même.

À l'inverse, si le CREPS confie à un tiers une autre nature de tâche ou de service et fait appel à un prestataire, le compte 62x « autres services extérieurs » est à utiliser (ex : prestation de nettoyage relevant du compte 6286). Ne sont pas enregistrés au débit du compte 611 les factures des tiers concernant des travaux ou services rendus à l'établissement incorporés directement aux ouvrages, travaux et produits fabriqués et inscrits au compte 605 « Achats de travaux et services incorporés aux produits ».

Compte 612 - Redevances de crédit bail

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations, donne à l'utilisateur du bien, d'une part, un droit de jouissance, d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné soit en fin de contrat, soit au terme de périodes fixées à l'avance, moyennant le paiement du prix convenu (option d'achat).

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 de l'établissement utilisateur tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Au niveau du compte de résultat, les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges annuelles d'exploitation.

Les redevances, ou loyers, doivent être enregistrés au débit de l'un des sous-comptes suivants :

- 6122 - Crédit-bail mobilier
- 6125 - Crédit-bail immobilier.

Pour l'établissement de la situation patrimoniale, les redevances ou loyers non acquittés qui concernent la période écoulée doivent figurer au niveau des comptes de tiers concernés, soit au compte 401 - Fournisseurs. Achats de biens ou de prestations de services, soit au compte 408 - Fournisseurs - factures non parvenues.

Le cas échéant, les redevances, ou loyers, qui concernent la période d'utilisation postérieure à la date de clôture du bilan font l'objet d'un rattachement à la période à laquelle ils se rapportent (compte 486 - Charges constatées d'avance).

Lorsque l'utilisateur devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat dont il est titulaire, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour un montant établi conformément aux règles applicables en matière de détermination de la valeur d'origine (montant de l'option d'achat).

L'information sur le crédit-bail concerne les redevances ou loyers, à compter de l'entrée en jouissance des biens.

Elle se traduit :

- au débit du compte de résultat des redevances ou loyers, afférents aux opérations de crédit-bail mobilier d'une part et ceux afférents aux opérations de crédit-bail immobilier d'autre part présentée au débit du compte subdivisé 612 - Redevances de crédit-bail
- dans l'annexe sous la rubrique - Engagements donnés.

Cette information est recommandée sur les engagements reçus (voir la classe 8 : comptes 801 et 802).

Compte 613 - Locations

Ce compte reçoit les loyers ainsi que les malis sur emballages restitués. Les locations versées s'imputent au 6132 « locations immobilières » ou 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 comptabilisées au compte 275 « Dépôts et cautionnements versés ».

Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont échus et non à l'un des exercices suivants même lorsqu'ils ont été payés au cours de ces derniers ; les loyers échus et non payés à la clôture de l'exercice doivent donc figurer au compte 4686 - Charges à payer.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6131 – Loyers du foncier
- 6132 – Locations immobilières
- 6133 – Locations mobilières
- 6134 – Locations de matériel informatique
- 6136 – Mali sur emballages
- 6138 – Autres locations

À la clôture de l'exercice, les loyers payés d'avance et correspondant à une période de location à courir sur l'exercice suivant, sont portés au débit du compte 486 - charges constatées d'avance.

Les sommes versées par avance à titre de garantie sont comptabilisées au compte 275 « dépôts et cautionnements versés ».

Le droit d'entrée versé au propriétaire en début de bail, constitue une immobilisation incorporelle qui sera enregistrée au compte 206 « Droit au bail ».

Compte 614 - Charges locatives et de copropriété

Ce compte enregistre tous les frais engagés en complément des loyers et locations comptabilisés au compte 613, lorsque leur montant n'a pas un caractère significatif justifiant leur ventilation dans les autres comptes par nature.

Les charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur, sont à comptabiliser au compte 614.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6141 – Charges locatives du foncier
- 6142 – Charges locatives immobilières
- 6143 – Charges locatives mobilières
- 6144 – Charges locatives de matériel informatique
- 6148 – Autres charges locatives et de copropriété.

Compte 615 - Travaux d'entretien et de réparation

Les dépenses d'entretien et de réparation sont à porter en charges dans la mesure où elles n'ont pas pour effet d'augmenter la valeur de l'immobilisation ou sa durée probable d'utilisation et 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.

En revanche, les dépenses augmentant la durée probable d'utilisation ou son potentiel de service sont immobilisables.

Les frais d'entretien et de réparation doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés (réalisation du service fait). Les grosses réparations peuvent néanmoins faire l'objet de provisions (voir compte 157 « provisions pour gros entretien ou grandes révisions »).

Le compte 6156 « maintenance » retrace les redevances afférentes aux contrats de maintenance mobilière (y compris logiciels) ou immobilière souscrits par le CREPS.

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.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6152 – Sur biens immobiliers
- 6155 – Sur biens mobiliers
 - 61551 – Matériels informatiques
 - 61558 – Autres biens mobiliers
- 6156 – Maintenance
 - 61561 – Matériels informatiques
 - 61568 – Autres biens mobiliers

Compte 616 - Primes d'assurances

Les établissements peuvent contracter des assurances pour couvrir leur responsabilité et notamment certains risques. Selon la nature des biens concernés, l'assurance peut être obligatoire ou facultative.

Les obligations d'assurance et les éventuelles dérogations à cette obligation sont en général prévues par la loi. Ainsi, la souscription d'un contrat est obligatoire pour les risques de responsabilité civile résultant de la circulation des véhicules terrestres à moteur, en application des dispositions du code des assurances.

Les CREPS peuvent contracter des assurances, pour couvrir leur responsabilité et notamment les risques liés aux sportifs et stagiaires lorsque ceux-ci sont hors de l'établissement.

Pour ce qui concerne la couverture des risques liés aux biens, les établissements doivent notamment se conformer aux orientations de la collectivité de rattachement.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6161 – Personnel, sportifs et stagiaires

6168 – Autres

Compte 617 - Études et recherches

Les frais d'études et de recherche constituent normalement des charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés. En effet, le caractère aléatoire de l'activité de recherche et de développement conduit à observer une règle de prudence. Les frais correspondants doivent alors être rattachés au compte 617. Il en est ainsi des frais de recherche fondamentale.

Toutefois, si certaines conditions sont remplies ces frais peuvent être portés à l'actif.

Certains frais de développement sont susceptibles, dans certaines conditions, d'être inscrits en immobilisation incorporelle au compte 203 (voir ce compte). Exceptionnellement, lorsque les dépenses (études générant des frais de recherche appliquée ou de développement reconnus comme étant immobilisables) concourent à la création d'une immobilisation corporelle (création d'un laboratoire ou de prototypes), elles sont enregistrées dans les comptes d'immobilisations concernées (21x).

Compte 618 - Divers

Ce compte est destiné à l'enregistrement des dépenses de ressources documentaires, quelle que soit leur forme : abonnements, ouvrages, ouvrages électroniques, de traductions, de frais de colloques, de conférences, de séminaires...

Le compte 6185 « Frais de colloques, séminaires et conférences » permet d'enregistrer l'ensemble des frais liés à ces événements. Les frais de voyages et d'hébergement des agents participant à ces colloques et séminaires sont donc inscrits à ce compte.

Les frais occasionnés en dehors du cadre de ces événements, sont imputés aux comptes 625x en fonction de leur nature (voir commentaire du compte 625).

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6181 – Documentation générale et administrative

6183 – Documentation technique et pédagogique

6185 – Frais de colloques, séminaires, conférences

6188 – Autres

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

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats de sous-traitance et services extérieurs (en relation avec l'investissement) dans les conditions définies pour le compte 609.

COMPTE 62 - AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS

Les charges autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance sont inscrites dans les subdivisions du compte 62 lorsqu'elles sont en relation avec l'activité.

Le compte 62 présente les subdivisions suivantes :

621 – Personnel extérieur à l'établissement

622 – Rémunération d'intermédiaires et honoraires

623 – Publicité, publications, relations publiques

624 – Transports de biens et transports collectifs de personnel

625 – Déplacements, missions et réceptions

626 – Frais postaux et frais de télécommunications

627 – Frais bancaires et assimilés

628 – Charges externes diverses

629 – Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Compte 621 - Personnel extérieur à l'établissement

Sont inscrites à ce compte les sommes versées aux entreprises fournissant de la main-d'œuvre.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6211 – Personnel intérimaire
- 6212 – Gratifications des stagiaires
- 6213 – Indemnités au titre du service civique
- 6214 – Personnel prêté à l'établissement

Le personnel temporaire généralement appelé « personnel intérimaire » est défini comme étant le personnel salarié d'un tiers, mis temporairement à la disposition de l'établissement.

Les rémunérations des stagiaires ou du personnel au titre du service civique ne sont pas soumises à cotisations et sont donc enregistrées au compte 6213.

Par ailleurs, les primes et gratifications accordées aux stagiaires ne constituent pas une charge de personnel mais une charge de fonctionnement enregistrées au compte 6212.

Les dépenses concernant le personnel prêté au CREPS pour la réalisation de certaines missions s'imputent au compte 6214x. La mise à disposition de personnel s'effectue en application d'une convention de mise à disposition entre 2 parties (A et B). L'organisme B met à disposition de l'organisme A un de ses agents. L'organisme B continue à rémunérer cet agent pendant la période de mise à disposition. La rémunération de l'agent est imputée en charges de personnel (comptes 64x) dans les comptes de l'organisme B. L'agent effectue son service au sein de l'organisme A (service fait constaté par l'organisme A). L'organisme B refacture le traitement versé à l'organisme A. L'organisme A constate une charge de fonctionnement au compte 6214.

Les subdivisions du compte 621 sont débitées par le crédit du compte 401 « Fournisseurs ».

Compte 622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6221 – Commissions et courtages sur achats
- 6222 – Commissions et courtages sur ventes
- 6223 – Rémunération des transitaires
- 6225 – Frais sur titres spéciaux de paiement (chèques vacances, tickets restaurant ...)
- 6226 – Autres honoraires
- 6227 – Frais d'actes et de contentieux
- 6228 – Divers

Dans ce compte sont inscrits notamment les honoraires, c'est-à-dire les sommes versées à des personnes ne faisant pas partie du personnel de l'établissement, les frais et commissions retenues, facturées par différents intermédiaires, ainsi que les frais de transit effectués par les commissionnaires en marchandises. De même, ce compte enregistre les frais des visites médicales éventuellement engagés par le CREPS.

Souvent présents dans les opérations internationales, les transitaires sont chargés de négocier avec les transporteurs afin d'organiser le transport. Ils ont un mode de facturation bien particulier. Ainsi, un organisme qui fait expédier des marchandises, comptabilisera indépendamment les frais du transporteur au compte 6242 « Transport sur ventes » et la commission du transitaire au compte 6223 « Rémunération des transitaires ».

Les commissions sur titres spéciaux de paiements tels que les chèques vacances ou les tickets restaurants sont enregistrées au compte 6225 « Frais sur titres spéciaux de paiement (chèques vacances, tickets restaurant ...) ».

Les honoraires de conseils (comptables, juridiques, fiscaux, en organisation, en gestion, audits divers, etc) sont comptabilisés au compte 6226.

Les frais d'hypothèques, d'inscription de privilège, etc, s'enregistrent au compte 6227 « Frais d'actes et de contentieux ». Les frais engagés auprès d'huissiers pour le recouvrement de créances seront imputés sur ce compte.

L'imputation au compte 622 « Rémunération d'intermédiaires et honoraires », ne doit, en principe, être effectuée que pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Les frais accessoires d'acquisition des immobilisations (frais d'installation, de montage, de transport, de droits

de douane, de droits de mutation, d'honoraires des intermédiaires et d'officiers ministériels, de frais d'actes ...) sont par nature des charges, mais ils font partie intégrante du coût global d'acquisition, ce qui tend à leur donner le caractère d'immobilisation.

La règle comptable à observer est la suivante :

- si les frais sont directement ou indirectement liés à l'acquisition pour la mise en état du bien, ou s'il s'agit de frais de transport, de montage, d'installation, qui sont indispensables à la mise en service, ou encore si ce sont des frais de douane inhérents à l'achat, l'ensemble de ces frais sont à ajouter à la valeur d'acquisition et à inscrire en conséquence au même compte de la classe 2 où l'acquisition est décrite ;
- si les frais d'acquisition sont des débours qui tout en étant obligatoires n'empêcheraient pas le bon fonctionnement de l'immobilisation, ou s'ils sont impliqués par une réglementation (droits de mutation, enregistrement), ils ne s'ajoutent pas au bien acquis. Ces frais sont comptabilisés au compte de charges concerné. En ce qui concerne les honoraires d'architectes et de bureau d'études afférents à l'acquisition d'une immobilisation, qui sont imposés par la réglementation, et dont l'intervention est essentielle et obligatoire, il convient de les classer en frais accessoires directs à imputer au même compte d'immobilisation.

Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6231 – Annonces et insertions
- 6232 – Échantillons
- 6233 – Foires et expositions
- 6234 – Cadeaux
- 6236 – Catalogues et imprimés
- 6237 – Publications
- 6238 – Divers (pourboires...)

En règle générale, les frais de publicité sont des charges d'exploitation. Cependant, des dépenses peuvent dans certains cas avoir le caractère de frais de premier établissement notamment lorsqu'elles sont engagées pour créer une marque de fabrique ou lui donner de l'extension. Elles sont alors imputables au compte 201 - Frais d'établissement.

Le compte 623 enregistre notamment enregistre les frais d'annonces, d'insertions, de catalogues et imprimés, de publications diverses ainsi que les frais de publicité.

Les articles spécifiquement destinés à être remis gracieusement, sont enregistrés par le CREPS :

- au débit des comptes par nature de charges lorsqu'ils sont fabriqués par l'établissement. Celles-ci sont ensuite reclassées sur le même exercice au débit du compte 6232 « Échantillons » par le crédit du compte 791 « Transfert de charges de fonctionnement ».
- au débit du compte 6234 « Cadeaux » lorsqu'ils sont achetés par l'établissement.

Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes

Le compte 624 enregistre tous les frais de transports et de déplacement, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises (sous réserve qu'ils ne soient pas déjà décrits au compte 60 par nature utilisé pour comptabiliser la charge) que l'établissement n'assure pas par ses propres moyens.

Les ports facturés aux clients ne sont pas compris dans les ventes enregistrées au compte 70. Ils sont inscrits au crédit du compte 624 (ou le cas échéant au compte 60 correspondant), ils viennent ainsi en réduction des charges d'exploitation (non intégration au coût de revient).

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6241 – Transports sur achats
- 6242 – Transports sur ventes
- 6243 – Transports entre établissements ou chantiers
- 6244 – Transports administratifs
- 6245 – Déplacements (hors personnel)
- 6247 – Transports collectifs de personnel
- 6248 – Divers

Les transports sur achats (compte 6241) constituent des frais accessoires d'achats.

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.

Les transports sur ventes (compte 6242) sont débités à ce compte même s'ils sont refacturés aux clients.

Les transports administratifs (compte 6244) concernent par exemple les transports de biens ou de marchandises (colis, immobilier, etc.) à destination de tiers (hors ventes).

Les dépenses liées aux voyages pédagogiques sont imputables au compte 6245 mais uniquement si elles ne concernent pas le personnel. Il vise les dépenses de transport, d'hébergement et de repas y compris les charges afférentes aux sorties pédagogiques (entrées dans des enceintes sportives...). Si l'accompagnateur étant un agent permanent de l'établissement ou un intervenant occasionnel en mission, ses frais relèvent du compte 6256 « Missions » pour l'ensemble des frais (transport, nourriture et logement).

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 et déplacements du personnel ».

Les locations de véhicules sont imputées au compte 6133 « Locations mobilières ».

Compte 625 - Déplacements, missions et réceptions

Le compte 625 retrace tant les frais remboursés au personnel du CREPS, à l'appui des états de frais, que les frais payés directement par l'établissement aux prestataires : frais de séjour, frais de mission, frais de réception, indemnités kilométriques, frais de transport (toutefois, comme précisé supra, les frais de transport collectif du personnel payés directement au transporteur relèvent du compte 6247).

Ce compte est utilisé en cas de frais de déplacements, mission et réceptions occasionnés en dehors d'événements conséquents spécifiques (colloques, séminaires, conférences, etc.) relevant du compte 6185 « Frais de colloques, séminaires et conférences ».

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6251 – Voyages et déplacements du personnel
- 6254 – Frais d'inscription aux colloques
- 6255 – Frais de déménagement
- 6256 – Missions
- 6257 – Réceptions

Concernant la différence d'imputation entre les sous-comptes 625x (6251 « Voyages et déplacements du personnel », 6256 « Missions », et 6257 « Réceptions ») il est précisé que les frais de transport sont portés au compte 6251 lorsque les déplacements du personnel de l'établissement ne comportent pas d'autres frais. Dans le cas contraire, l'ensemble des frais (frais de transport, nourriture et logement) exposés lors des missions sont enregistrés dans le compte 6256.

Le compte 6257 « Réceptions » concerne les frais qu'engage l'établissement dans le cadre de relations publiques pour l'accueil de tiers invités (clients, fournisseurs, correspondants, délégations, etc).

En conséquence :

- Le compte 6251 doit uniquement comprendre les frais de transport du personnel, en particulier les frais de transport payés aux voyageurs ;
- Le compte 6256 enregistre tous les frais de mission. Il peut donc comprendre également des frais de transport ;
- Le compte 6257 enregistre les frais de réception de tiers faisant appel à un prestataire externe comme, par exemple, les frais de restauration (restaurant ou traiteurs), boissons, fleurs, hébergements effectués dans le cadre des relations publiques du CREPS en dehors d'un événement conséquent spécifique (colloque dédié). Les frais se rapportant à des événements dédiés sont comptabilisés au compte 6185 « frais de colloques, séminaires et conférences ».

Les avances sur frais de mission du personnel sont enregistrées sur le compte 425 « Personnel – avances et acomptes ». Ce compte peut être subdivisé afin de distinguer les avances sur salaires de celles sur les frais de mission.

◆ Technique comptable

– Paiement de l'avance à l'agent (demande de versement) :

Débit 425 « Personnel – avances et acomptes »

Crédit 515 « Compte au Trésor »

– Constatation de la charge pour le montant total des frais à rembourser (demande de paiement portant récupération de l'avance) :

Débit 6256 « Missions »

Crédit 425 « Personnel – avances et acomptes »

– Mise en paiement du reliquat des frais de mission à rembourser :

Débit 425 « Personnel – avances et acomptes »

Crédit 515 « Compte au Trésor »

En cas de frais de mission payés initialement par l'agent puis remboursés par le CREPS, il convient de comptabiliser une charge au titre de ce remboursement (demande de paiement) :

Débit 6256 « Missions »

Crédit 4678 « Autres »

Puis :

Débit 4678 « Autres »

Crédit 515 « Compte au Trésor »

Le remboursement est donc effectué directement sans constatation préalable d'une charge à payer.

Compte 626 - Frais postaux et de télécommunications

Ce compte enregistre les charges afférentes aux frais des services téléphoniques (abonnements et frais de communications), aux frais liés aux services Internet et autres services spécialisés (redevances pour télécommunications et transmission d'informations) et aux frais d'affranchissement.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6261 – Télécommunications

6262 – Affranchissement

Compte 627 - Frais bancaires et assimilés

Ce compte enregistre les charges constituant la rémunération d'un service bancaire, notamment les frais occasionnés par les prélèvements automatiques ou ceux résultant des encaissements par carte bancaire. Les charges financières d'intérêts, qui constituent une rémunération générée par des disponibilités (non soumises à TVA), relèvent en revanche du compte 661 « Charges d'intérêts ».

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6271 – Frais sur titres (achat, vente, garde)

6275 – Commissions sur carte bancaire

6278 – Autres frais et commissions sur prestations de services

Compte 628 - Charges externes diverses

Ce compte enregistre notamment les cotisations ouvrant droit à un service en contrepartie, les prestations exécutées par l'extérieur (nettoyage des locaux par un prestataire de service, frais de gardiennage, etc), les annonces et insertions pour offre d'emploi dans les journaux et les autres frais d'embauche, les frais facturés dans le cadre d'une convention de paye à façon ainsi que les frais de formation professionnelle continue.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6281 – Cotisations professionnelles

6282 – Blanchissage

6283 – Formation continue du personnel de l'établissement

6286 – Contrat de nettoyage

- 6287 – Frais de recrutement de personnel
- 6288 – Autres services extérieurs divers
 - 62885 – Facturation des payes à façon
 - 62888 – Autres

S'agissant des frais de formation professionnelle continue, les dépenses engagées au cours de l'exercice, au titre de la participation des employeurs à la formation professionnelle continue doivent être classées non selon leur objet - *la formation professionnelle continue* - mais en fonction de leur nature. En conséquence, ne sont comptabilisés au débit du compte 6283 que les seuls versements aux organismes de formation professionnelle continue.

Il est précisé que le compte 6286 permet d'enregistrer l'ensemble des prestations de nettoyage effectuées par des prestataires extérieurs (la notion de contrat dans l'intitulé s'entend au sens large et ne se limite pas, par exemple, aux marchés publics).

Concernant la paye à façon, certains organismes comme les CREPS ne gèrent pas la paye de leurs personnels. Ils font appel à la DGFIP pour effectuer cette prestation de « paye à façon ». Les commissions prélevées par les services liaisons rémunérations de la DGFIP au titre de la réalisation de cette prestation constituent des charges de période pour l'établissement. Elles sont comptabilisées au compte 62885.

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 sont des charges correspondant d'une part, à des versements obligatoires à l'État et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques et d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique et social.

A l'exception de la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor public, les établissements assujettis ont la possibilité de s'acquitter des différentes contributions (intitulées taxe ou participation) soit par des versements au Trésor (compte 631), soit en effectuant, directement ou par l'intermédiaire d'organismes collecteurs (compte 633), des dépenses libératoires de ces contributions.

Le compte 63 présente les subdivisions suivantes :

- 631 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)
- 632 – Charges fiscales sur congés payés
- 633 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
- 635 – Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration fiscale)
- 636 – Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
- 637 – Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

◆ Technique comptable :

Ces charges sont comptabilisées au débit de la subdivision intéressée du compte 63 par le crédit de la subdivision adaptée du compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

- Prise en charge de la demande de paiement
 - Débit 63 « Impôts, taxes et versements assimilés »
 - Crédit 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés »
- Mise en paiement de la demande de paiement
 - Débit 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés »
 - Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 631 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 631 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)
 - 6311 – Taxes sur les salaires

- 6312 – Taxe d'apprentissage
- 6313 – Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
- 6314 – Cotisation pour défaut d'investissement obligatoire dans la construction
- 6318 – Autres

Est notamment comptabilisée au débit du compte 631, la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor Public, par le crédit du compte 447 - Autres impôts, taxes et versement assimilés ou d'un compte de charge à payer (4386 ou 4486) à la clôture de l'exercice, en période d'inventaire.

S'agissant de la taxe d'apprentissage, elle constitue une charge de la période au cours de laquelle les salaires servant de base à son calcul sont dus et non de l'exercice au cours duquel elle est exigible.

En application de l'article R.6241-21 du code du travail, le représentant de l'État dans la région publie, au plus tard le 31 décembre de l'année précédant celle au titre de laquelle la taxe d'apprentissage est due, la liste des formations dispensées par les établissements ou organismes habilités à recevoir des fonds en provenance de la taxe d'apprentissage.

Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises aux établissements que dans la mesure où ces derniers les ont utilisées pour financer la formation professionnelle.

L'émission et la prise en charge du titre de recettes n'est possible qu'à hauteur des dépenses réalisées pour lesquelles le service fait a été valorisé et la demande de paiement émise et payée. En conséquence, les crédits issus de la perception de la taxe d'apprentissage perçue en N au titre de la campagne N doivent être consommés au plus tard le 31 décembre N.

Les subventions pouvant être versées au cours de l'année ou avant le 1er mars de l'année suivante, il convient à la clôture de chaque exercice, de constater une charge à payer d'un montant égal à la différence entre la contribution incombant à l'employeur au titre des salaires de l'exercice et les dépenses libératoires acquittées ou dues à la clôture de l'exercice.

◆ Technique comptable

À la clôture de l'exercice, si l'établissement prévoit de verser le montant directement à l'État, il convient de comptabiliser une charge à payer en suivant la procédure des charges à payer à comptabiliser qui font l'objet d'une écriture spécifique en période d'inventaire (CAPAC), l'appui d'une demande de comptabilisation :

- 6312 « Taxes d'apprentissage »
- Crédit 44868 « Autres charges à payer » (1)(2)

(1) Dans le cas où elle prévoit de verser le montant sous forme de subventions au compte 6335 « Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage », la charge à payer sera à comptabiliser au compte 4386 « Organismes sociaux - charges à payer ».

(2) Lorsque le montant des dépenses libératoires, acquittées ou dues à l'inventaire, est inférieur au montant de la taxe ou de la participation obligatoire, l'établissement inscrit le montant du versement restant à effectuer au Trésor en charges à payer au compte 4486 « État et autres entités publiques - charges à payer ».

Les dépenses libératoires peuvent être versées à des fonds, ou au centre de formation des apprentis, ou aux organismes techno-professionnels à l'aide d'une demande de paiement. Elles sont alors imputées au compte 6335 « Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage ».

Compte 632 – Charges fiscales sur congés payés

Dans le cas, exceptionnel, où l'établissement emploie des personnels sous contrat de droit privé ou public, les charges fiscales liées aux congés payés dus à ces personnels sont comptabilisées au débit du compte 632 par crédit du compte 4482 – Charges fiscales sur congés à payer (procédure CAPAC en période d'inventaire à l'appui d'une demande de comptabilisation).

Compte 633 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)

Les établissements peuvent s'acquitter de leurs obligations :

- en effectuant, directement ou par l'intermédiaire d'organismes collecteurs, des dépenses en faveur des premières formations technologiques ou professionnelles (taxe d'apprentissage) ;
- en participant au financement d'actions de formation au bénéfice de leur personnel ou des demandeurs d'emploi (participation à la formation professionnelle continue) ;

- en effectuant des investissements dans la construction de logements (participation des employeurs à l'effort de construction).

Les versements qui s'effectuent à fonds perdus sans contrepartie ou en contrepartie d'exonération d'autres taxes ou de la réalisation d'actions de formation professionnelle sont enregistrés au débit du compte 633 aux diverses subdivisions intéressées intitulées :

- participation des employeurs à l'effort de construction lorsqu'il s'agit de versements à fonds perdus sans contrepartie ;
- participation des employeurs à la formation professionnelle continue lorsque les dépenses sont libératoires ;
- versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6331 – Versement de transport
- 6332 – Allocation logement
- 6333 – Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
- 6334 – Participation des employeurs à l'effort de construction
- 6335 – Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
- 6338 – Autres

6331 – Versement de transport

Les établissements contribuent au développement des transports en commun par le biais d'un versement transport, comptabilisé à ce compte 6331. Cette contribution est perçue par l'Urssaf qui la reverse ensuite aux collectivités territoriales en charge des transports.

6332 – Allocation logement

La contribution au fonds national d'aide au logement (FNAL) est due par tous les employeurs et permet d'assurer le financement de l'allocation logement. Elle est enregistrée à ce compte 6332.

6335 – Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage

Les subventions effectuées au profit d'établissements technologiques et professionnels (CFA) sont comptabilisées sur ce compte 6335.

Compte 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration fiscale)

Sont comptabilisés à ce compte, l'ensemble des impôts et taxes autres que ceux assis sur les rémunérations dues à l'administration fiscale. Il s'agit par exemple de la contribution économique territoriale (compte 63511), de la taxe foncière (compte 63512), de la taxe sur les véhicules des sociétés (63514), des droits d'enregistrement et de timbre (compte 6354).

Le compte 635 présente les subdivisions suivantes :

- 6351 – Impôts directs
 - 63511 – Contribution économique territoriale
 - 63512 – Taxe foncière
 - 63513 – Autres impôts locaux
 - 63514 – Taxe sur les véhicules des sociétés
 - 63518 – Autres impôts directs
- 6352 – Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables
- 6353 – Impôts indirects
- 6354 – Droits d'enregistrement et de timbre
 - 63541 – Droits de mutation
 - 63542 – Taxe différentielle sur les véhicules à moteur
- 6358 – Autres droits

Compte 6352 – Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables

La TVA 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.

Toutefois, pour les établissements qui n'ont pu, exceptionnellement, enregistrer leurs charges taxes non récupérables comprises (par exemple en cas de régularisation difficilement rattachable à une charge déterminée), il est possible d'enregistrer cette TVA non récupérable sur le compte 6352 « taxes sur le chiffre

d'affaires non récupérables ».

Compte 6353 – Impôts indirects

Parmi ces impôts figurent notamment : le droit de circulation sur les vins, le droit de fabrication et de circulation sur les alcools (à l'exception de la taxe de solidarité sur les alcools), ...

Compte 636 – Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)

Sont comptabilisés au compte 636, les rappels d'impôts autres que ceux sur les bénéfices.

Compte 637 – Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

Les subdivisions de ce compte enregistrent notamment les impôts et taxes dus à des organismes internationaux.

COMPTE 64 - CHARGES DE PERSONNEL

Les charges de personnel sont constituées par l'ensemble des rémunérations du personnel à la charge du budget de l'établissement et par les charges sociales liées à ces rémunérations : cotisations de Sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales...

La mise à disposition de personnel est traitée dans le commentaire du compte 6214 « Personnel prêté à l'établissement ».

Le compte 64 présente les subdivisions suivantes :

- 641 – Rémunérations du personnel salarié
- 645 – Charges de Sécurité sociale et de prévoyance
- 647 – Autres charges sociales
- 648 – Autres charges de personnel

Compte 641 – Rémunérations du personnel salarié

Le compte 641 présente les subdivisions suivantes :

- 6411 – Traitements, salaires et appointements
- 6412 – Congés payés
- 6413 – Primes et gratifications
- 6414 – Indemnités et avantages divers
- 6415 – Supplément familial
- 6418 – Autres rémunérations du personnel
- 6419 – Indus sur rémunérations (exercice courant)

Remarque générale sur les primes et indemnités pour remboursement de frais

Les frais professionnels sont des charges de caractère spécial inhérentes à la fonction ou à l'emploi du salarié que celui-ci supporte au titre de l'accomplissement de ses missions. L'employeur peut indemniser son salarié au titre des frais professionnels qu'il a engagés, soit sous la forme de remboursement des dépenses réellement engagées, soit sous forme d'allocations forfaitaires.

Deux modes de comptabilisation sont à envisager :

- le remboursement est assimilé à un complément de rémunération sur fiche de paye, qui est soumis à cotisations sociales (en haut du bulletin de paye) : dans ce cadre, les indemnités correspondantes sont inscrites en rémunération du personnel au compte 6414 « Indemnités et avantages divers » (dont la quote-part de l'allocation forfaitaire de télétravail qui est soumise à cotisations).
- le remboursement est assimilé à un complément de rémunération qui n'est pas soumis à cotisations sociales (en bas du bulletin de paye) : dans ce cas de figure, les indemnités sont inscrites au compte 648 « Autres charges de personnel » (ex : prime de transport ou quote-part d'allocation forfaitaire de télétravail non soumise à cotisations).

Sont enregistrées au compte 6413 « Primes et gratifications » les primes et gratifications accordées aux agents faisant partie du personnel de l'établissement. A contrario, les primes et gratifications octroyées aux stagiaires accueillis par l'entité sont enregistrées au compte 621 « Personnel extérieur à l'établissement » ; ces primes et gratifications ne constituant en effet pas une charge de personnel mais une dépense de fonctionnement. Les dépenses à caractère social à destination du personnel (chèques cadeaux, chèques culture, etc.) sont enregistrées au compte 6414 « Indemnités et avantages divers » si elles sont soumises à cotisations et mentionnées sur la fiche de paye au titre des prestations que l'organisme fournit à son employé pour son usage privé. Ce compte est également utilisé (subdivision) pour l'enregistrement de l'allocation forfaitaire annuelle versée aux agents exerçant la fonction de maître d'apprentissage.

Cas particulier des avantages en nature

Les avantages en nature sont mentionnés sur la fiche de paye au titre des prestations que l'établissement fournit à son employé pour son usage privé. Pour l'agent, cet avantage figurant sur sa fiche de paye est soumis à cotisations sociales ainsi qu'au prélèvement à la source. Cet avantage est déductible du bénéfice imposable (si l'établissement est soumis à l'IS).

Le montant de cet avantage en nature est déterminé :

- soit en fonction des frais réellement engagés (ces dépenses couvrent principalement l'amortissement, l'assurance, les frais d'entretien du véhicule et, éventuellement de carburant) ;
- soit de manière forfaitaire (exemple : 9 % du coût d'achat minoré si le véhicule a plus de 5 ans ou 30 % du coût annuel de la location ; ces pourcentages pouvant être majorés lorsque l'organisme prend en charge le carburant).

L'imputation à une subdivision du compte 6414 « Indemnités et avantages divers » permet de réimputer la charge d'abord constatée en fonctionnement en charge de personnel. Pour éviter une double inscription en charge, l'enregistrement au compte 6414x s'effectue en contrepartie d'un compte de transfert de charge de fonctionnement au compte 791.

Ainsi, l'enregistrement en débit d'une subdivision du compte 6414 « indemnités et avantages divers » s'effectue en contrepartie d'un crédit :

- soit sur le compte de charge par nature concerné (exemple : 6122 pour un véhicule en leasing, 616 pour l'assurance ou 68x pour l'amortissement...) lorsque la charge de fonctionnement initiale a été payée par l'établissement ;
- soit une subdivision du compte 791 « Transferts de charges d'exploitation » lorsque la charge n'a pas été supportée financièrement ou qu'elle ne l'a été que partiellement (cas des avantages calculés de manière forfaitaire par exemple).

◆ Technique comptable :

Cas général (hors paye à façon)

– Enregistrement des avances et acomptes (objet de gestion : demande de versement) :

Débit 425 « Personnel – Avances et acomptes »
Crédit 5 Compte de disponibilités

– Enregistrement des rémunérations brutes (demande de paiement) :

Débit 6411 « Traitements, salaires et appointements »
Débit 6412 « Congés payés »
Débit 6413 « Primes et gratifications »
Débit 6414 « Indemnités et avantages divers »
Débit 6415 « Supplément familial »
Débit 6418 « Autres rémunérations du personnel »
Crédit 421 « Personnel-Rémunérations dues »

– Enregistrement des retenues sur salaires :

Débit 421 « Personnel-Rémunérations dues »
Crédit 431 « Sécurité sociale »
Crédit 437 « Autres organismes sociaux »
Crédit 425 « Personnel - Avances et acomptes »

Crédit 427 « Personnel - Oppositions »

Crédit 442 « État - Prélèvement à la source »

Le compte 421 présente un solde créditeur correspondant aux montants nets à payer

– Enregistrement des cotisations patronales (demande de paiement) :

Débit 6451 « Cotisations d'assurance maladie »

Débit 6452 « Cotisations aux mutuelles »

Débit 6453 « Cotisations aux caisses de retraites et de pensions »

Débit 6454 « Cotisations à Pôle emploi »

Débit 6458 « Cotisations aux autres organismes sociaux »

Crédit 431 « Sécurité sociale »

Crédit 437 « Autres organismes sociaux »

– Règlement du montant net à payer :

Débit 421 « Personnel-Rémunérations dues »

Crédit 515 « Compte au Trésor »

– Règlement de la dette envers les organismes sociaux :

Débit 431 « Sécurité sociale »

Débit 437 « Autres organismes sociaux »

Crédit 515 « compte au Trésor »

– Règlement de la dette relative au prélèvement à la source envers l'administration fiscale :

Débit 442 « État – Prélèvement à la source »

Crédit 515 « compte au Trésor »

Remarque : cas d'un indu sur paye

Deux situations peuvent se présenter selon que l'agent qui a reçu indûment les fonds est toujours en poste ou a quitté l'établissement.

Dans le premier cas, le traitement s'apparente à celui d'un avoir : l'organisme récupère par précompte le trop versé sur la paye suivante. Le compte 421 « Personnel – rémunérations dues » présentera le montant net à payer (montant brut – retenues sur salaires – indu).

Dans le second cas, la récupération de la somme étant impossible par précompte, l'agent étant parti, le CREPS demande alors à celui-ci de le rembourser à l'appui d'une demande de reversement si l'indu est constaté sur l'exercice de la dépense initiale ou à l'appui d'un titre de recette si l'indu constaté concerne un exercice antérieur.

◆ Technique comptable (agent parti) :

– Constatation de l'indu sur exercice courant (objet de gestion « demande de reversement ») :

– Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

– Crédit 6419 « Indus sur rémunérations (exercice courant) »

– Constatation de l'indu sur exercice antérieur (objet de gestion « titre de recette ») :

– Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

– Crédit 7583 « Produits de gestion provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs »

– Remboursement par l'agent :

– Débit 5151 « Compte au Trésor »

– Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer ».

Cas de la paye à façon (PAF) :

La convention de PAF est conclue entre un établissement et un service liaison rémunération (SLR) déléguant à ce dernier les opérations de liquidation de la paye et de virement des traitements nets, des cotisations et du PAS.

Le CREPS constate dans ses comptes le montant global des traitements mensuels (charges de personnel) en contrepartie du flux financier versé au SLR.

Le SLR établit la liquidation et la ventilation des cotisations et retenues sur salaires, verse les traitements nets

aux personnels ainsi que les cotisations et retenues aux différents organismes bénéficiaires.

◆ Technique comptable :

– Émission d'une demande de versement (prélèvement par le service SLR du flux net)

– Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »

– Crédit 5151 « Compte au Trésor »

– Émission d'une demande de paiement à réception des états transmis par le SLR, l'agent comptable prend en charge la demande de paiement des charges de personnels et solde le compte d'attente :

Débit 6411 « Traitements, salaires et appointements »

Débit 6412 « Congés payés »

Débit 6413 « Primes et gratifications »

Débit 6414 « Indemnités et avantages divers »

Débit 6415 « Supplément familial »

Débit 6418 « Autres rémunérations du personnel »

Débit 6451 « Cotisations d'assurance maladie »

Débit 6452 « Cotisations aux mutuelles »

Débit 6453 « Cotisations aux caisses de retraites et de pensions »

Débit 6454 « Cotisations à Pôle emploi »

Débit 6458 « Cotisations aux autres organismes sociaux »

Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement »

La ventilation des comptes de classe 4 est indiquée sur le relevé transmis par le SLR, le CREPS n'a pas à le détailler dans ses comptes. Les différentes étapes de liquidation de la paye sont précisées par la convention de PAF.

Remarque : en cas de prélèvement effectué après la transmission des données à l'établissement, il convient d'utiliser le compte 4678 « Autres » (autres comptes débiteurs ou créditeur) en lieu et place du 4721 pour retracer les flux. En effet, le SLR est considéré comme un prestataire de service de l'établissement.

Compte 642 – Rémunération particulière du personnel enseignant

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6421 – Emplois gagés

6428 – Autres

Compte 643 – Rémunérations diverses

Ce compte fonctionne comme le compte 641.

Compte 644 – Rémunérations du personnel recruté en application de conventions

Ce compte fonctionne comme le compte 641.

Il présente les subdivisions suivantes :

6445 – Rémunérations du personnel sous contrat aidé

6446 – Assistant d'éducation – AVS (assistant de vie scolaire)

6448 – Autres rémunérations du personnel recruté en application de conventions

Compte 645 – Charges de Sécurité sociale et de prévoyance

Ce compte est débité par le crédit des comptes 431 - Sécurité sociale, et 4374 - autres organismes sociaux pour le montant des charges patronales à verser.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6451 – Cotisations d'assurance-maladie

6452 – Cotisations aux mutuelles

6453 – Cotisations aux caisses de retraites et de pensions

6454 – Cotisations à Pôle emploi

- 6455 – Charges sociales sur congés à payer
- 6456 – Cotisations liées au risque invalidité
- 6458 – Cotisations aux autres organismes sociaux

Le compte 6451 permet notamment la comptabilisation du forfait social qui est une contribution versée par l'employeur sur les éléments de rémunération ou gains non soumis aux cotisations sociales de sécurité sociale mais assujettis à la contribution sociale généralisée (CSG).

Le compte 6453 présente différentes subdivisions :

Le compte 645311 permet la comptabilisation des cotisations employeurs des fonctionnaires civils détachés auprès d'un établissement au profit du Compte d'affectation spécial des Pensions de l'État.

Le compte 645312 permet la comptabilisation des cotisations employeurs des militaires détachés auprès d'un établissement au profit du Compte d'affectation spécial des Pensions de l'État.

Le compte 64532 permet la comptabilisation des cotisations de la caisse de retraite de base des fonctionnaires titulaires des collectivités locales et des établissements publics de santé,

Le compte 64534 permet la comptabilisation des cotisations de la caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés du régime général.

Le compte 645351 permet la comptabilisation des cotisations du régime de Retraite additionnelle de la fonction publique pour les fonctionnaires titulaires des trois fonctions publiques,

Le compte 645352 permet la comptabilisation des cotisations de l'institution de retraite complémentaire des agents contractuels des trois fonctions publiques – État, collectivités territoriales, hôpitaux – et des élus locaux.

Le compte 6454 permet la comptabilisation des cotisations à Pôle Emploi pour les personnels contractuels.

Compte 647 – Autres charges sociales

Ce compte enregistre notamment les frais relatifs aux œuvres sociales et les versements à divers comités. Il fonctionne comme le compte 645.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6471 – Prestations directes
- 6472 – Versements aux comités d'entreprise et d'établissement
- 6473 – Versements aux comités d'hygiène et de sécurité
- 6474 – Versements aux œuvres sociales
- 6475 – Médecine du travail, pharmacie
- 6478 – Autres charges sociales diverses

Les honoraires médicaux concernant le personnel de l'organisme sont imputés au compte 6475 « médecine du travail, pharmacie ». Le compte 6478 permet de comptabiliser la part employeur de l'achat des tickets restaurant par l'établissement.

Ce compte enregistre également les dépenses à caractère social qui ne sont pas soumises à cotisations et ne figurent pas sur la fiche de paye. Dans ce cadre, le compte 6474 « œuvres sociales » est utilisé, car ces dépenses permettent au personnel de bénéficier d'une aide au quotidien par le biais de chèques culture, chèques cadeaux, etc...

Compte 648 – Autres charges de personnel

Ce compte fonctionne comme le compte 645. Il présente les subdivisions suivantes :

- 6481 – Indemnisation du chômage
- 64816 – Allocations perte d'emploi
- 64818 – Autres

Ce compte permet notamment d'enregistrer :

- l'indemnité de capital décès attribué à des ayants droits d'un agent de l'organisme (le capital décès n'est pas soumis à cotisations, contributions et impôt sur le revenu) ;
- la quote-part d'allocation forfaitaire de télétravail non soumise à cotisations et contributions sociales.

Compte 649 – Produit d'impôt – CICE

Le produit résultant du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) est comptabilisé au crédit d'un sous-compte du compte 64 « Charges de personnel », en raison de l'objectif poursuivi par le législateur de permettre la diminution des charges de personnel par ce crédit d'impôt.

Les organismes soumis à l'impôt peuvent bénéficier du CICE calculé sur les rémunérations brutes versées au cours de l'année civile et n'excédant pas un certain plafond.

En général, le CICE s'impute sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations ont été versées. L'excédent de crédit d'impôt constitue une créance sur l'état qui peut être utilisée pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivantes. La fraction non utilisée à l'issue de cette période pourra être remboursée.

◆ Technique comptable :

Débit 444 « Impôt sur les bénéfices »

Crédit 649 « Produit d'impôt CICE »

COMPTE 65 - AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte 65 présente les subdivisions suivantes :

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

652 – Contributions au groupement comptable

653 – Charges spécifiques et aides financières

654 – Pertes sur créances irrécouvrables

655 – Quote-part de résultat sur opérations faites en commun

656 – Valeurs comptables des éléments d'actif cédés

658 – Charges diverses de gestion courante

Compte 651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

Ce compte enregistre les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés ainsi que les droits et valeurs similaires, notamment :

- les dépenses au titre de logiciels informatiques qui ne relèvent pas d'un compte de classe 2 et également les dépenses liées aux mises à jour des applications acquises sur ce même compte ;
- les droits versés au centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), ainsi que les autres sommes versées aux sociétés de droits d'auteur, telles la SCPA (société civile des producteurs associés) ou la SACEM (société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique) au titre des droits liés, par exemple, à l'organisation de spectacles ou à l'utilisation de musiques d'attente téléphonique. Les droits d'utilisation de photographies d'athlètes limités à une année sont également enregistrés au compte 651.

Compte 652 - Contributions au groupement comptable

Ce compte enregistre les participations aux charges de fonctionnement et de personnel de l'agence comptable versées par les CREPS membres d'un groupement comptable.

Les dispositions relatives à ces participations sont définies par convention entre les CREPS membres du groupement.

Compte 653 - Charges spécifiques et aides financières

Ce compte permet d'enregistrer les aides financières (subventions, bourses ...) attribuées par le CREPS en son nom propre. Ainsi, dans le cadre d'un tel dispositif d'intervention pour compte propre, le CREPS dispose de l'autonomie nécessaire dans la mise en œuvre du dispositif dont il endosse la responsabilité (cf définition des dispositifs d'intervention au § 3.4. du présent titre).

Ces aides financières pour compte propre donnent lieu à comptabilisation de charges au titre des aides distribuées au bénéficiaire final.

Le compte 653 présente les subdivisions suivantes ventilées selon la nature du bénéficiaire de l'aide :

6531 – Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux ménages

6532 – Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux entreprises

6533 – Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux collectivités territoriales

6534 – Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux autres entités

En cours d'exercice, dans le cadre d'un dispositif d'intervention pour compte propre qui fait l'objet d'un transfert direct au bénéficiaire, le CREPS comptabilise les charges correspondant à des services faits certifiés. Ces charges liées à un dispositif d'intervention sont comptabilisées via une demande de paiement au cours de l'exercice en charges de fonctionnement aux subdivisions du compte 653 « Charges spécifiques et aides financières » selon la catégorie du bénéficiaire final.

En fin d'exercice, un passif non financier est comptabilisé lorsque les trois conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- 1) il existe une obligation du CREPS vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur (l'obligation advient quand l'ensemble des conditions nécessaires a été rempli par le bénéficiaire. Corrélativement, si une des conditions n'est pas remplie aucun passif certain ne peut être constaté) ;
- 2) il est certain ou probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire à l'extinction de l'obligation vis-à-vis du tiers ;
- 3) le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

Si ces trois critères sont vérifiés, il y a lieu de constater, soit une charge à payer, soit une provision pour charges, dans les comptes du CREPS. Pour rappel, la distinction entre ces deux notions s'appréhende en fonction de deux critères : l'évaluation du montant et l'échéance du versement des fonds.

Si une incertitude existe quant à l'un et/ou l'autre de ces éléments, la comptabilisation d'une provision pour charges est à privilégier.

Les charges à payer sont des dettes certaines, évaluées à l'arrêté des comptes, nettement précisées quant à leur objet, et dont l'échéance ou le montant présente un faible degré d'incertitude. Les charges à payer au titre d'un exercice sont les charges qui ont donné lieu à service fait (conditions remplies par le bénéficiaire) au cours de l'exercice et qui sont liquides et exigibles au cours de cet exercice mais qui n'ont pas été comptabilisées avant la clôture de ce dernier.

Ainsi, les fonds dus par le CREPS qui n'ont pu être versés au 31 décembre N au bénéficiaire final font l'objet d'une constatation en charge à payer à comptabiliser (CAPAC) dans les comptes de l'établissement : la charge est ainsi rattachée à l'exercice auquel elle se rapporte. La charge à payer est enregistrée en débitant la subdivision concernée du compte 653 par le crédit d'une subdivision d'un des comptes de charges à payer (ex : 4486 « État et autres entités publiques - Charges à payer » ou 4686 « Débiteurs divers et créditeurs divers - Charges à payer »).

À l'ouverture de l'exercice suivant, la CAPAC doit être extournée.

Une provision pour charges est un passif non financier pour lequel le montant et/ou l'échéance ne peuvent être fixés de manière précise. Le passif est certain (le bénéficiaire remplit toutes les conditions, le service est fait), mais les conditions des versements ultérieurs ne sont pas précisées (échéance et/ou montant). Ces provisions sont évaluées pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de fonds nécessaire à l'extinction de l'obligation existant au 31 décembre N envers le bénéficiaire final. Les charges à considérer sont celles qui concourent directement à l'extinction de cette obligation.

Les provisions pour charges d'intervention sont retracées au passif du bilan aux subdivisions du compte 158 « Autres provisions pour charges ». Les dotations aux provisions constituent des charges de l'année aux subdivisions du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges » ; les reprises constituent des produits de l'année aux subdivisions du compte 7815 « Reprises sur provisions pour risques et charges » (cf commentaire du compte 15).

Le financement des dispositifs d'intervention peut être de différentes natures.

Le CREPS peut notamment s'autofinancer (ce financement ne génère pas d'écriture comptable particulière) ou recevoir des fonds sous forme de subventions dédiées au dispositif d'intervention enregistrées au crédit du compte 753 « produits d'intervention pour compte propre ». Par conséquent, il n'y a pas forcément adéquation entre les charges constatées aux comptes 653x et les produits enregistrés aux comptes 753x.

Compte 654 – Pertes sur créances irrécouvrables

Les pertes sur créances irrécouvrables, qu'il s'agisse d'admissions en non-valeur ou de remises gracieuses, sont enregistrées au débit du compte 654. Le cas particulier d'abandon par l'établissement d'une créance à titre gracieux a pour effet de libérer le débiteur des sommes qui lui sont réclamées. La créance est alors soldée en contrepartie du compte 654.

En cas d'encaissement relatif à une créance admise en non-valeur, le produit est enregistré au compte 7584 « contentieux ».

◆ Technique comptable

- Constatation sur le titre de recette concerné du caractère douteux de la créance :
 - Débit du compte 416 « Clients douteux ou litigieux » concerné
 - Crédit du compte 41x concerné
- Comptabilisation du recouvrement partiel de la créance :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 416x « Clients douteux ou litigieux »
- Constatation de la dépréciation pour la quote-part de la créance douteuse (montant HT) à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 68174 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants - créances »
 - Crédit 491x « Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés »
- Comptabilisation de la quote-part de la créance devenue irrécouvrable (créance admise en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse) à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables »
 - Débit 4457 « TVA collectée »²²
 - Crédit 416x « Clients douteux ou litigieux »
- Reprise de la provision devenue sans objet à l'appui de demande de comptabilisation :
 - Débit 491x « Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés »
 - Crédit 78174 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants - créances »

Compte 655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun

Ce compte permet d'enregistrer la répartition du résultat entre les coparticipants à des opérations faites en commun dans le cadre de communautés d'intérêt.

Il enregistre à son débit, par le crédit du compte 458 - Associés - opérations faites en commun et en GIE :

- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement non gérant, sa participation aux pertes ;
- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement gérant (support), le montant des bénéfices répartis aux associés non gérants.

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 655 « Quote-part de résultat sur opérations faites en commun »
- Crédit du compte 458 « Opérations faites en commun ou en groupement (GIE - GIP) »

Compte 656 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

Ce compte concerne les cessions des éléments d'actifs immobilisés.

Le compte 656 est débité du montant de la valeur nette des éléments d'actifs cédés par le crédit du compte d'actif intéressé de la classe 2. Le prix de cession est inscrit au compte 756 « Produits des cessions d'éléments

²² La récupération de la TVA n'est possible que sous réserve de respecter les conditions prévues au CGI. Il convient de produire une facture rectificative ou un état récapitulatif afin d'obliger le débiteur à reverser à l'administration fiscale la part de TVA initialement déduite.

d'actif ».

Pour rappel, les cessions de VMP sont respectivement constatées au moyen des comptes 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement » et 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » (cf commentaire du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement).

◆ Technique comptable (cas d'une immobilisation corporelle) :

- Solde des amortissements pratiqués (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »
 - Crédit du compte d'immobilisation concerné
- Sortie de la valeur nette comptable de l'immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 656 « Valeur comptable des éléments d'actif cédés »
 - Crédit du compte d'immobilisation corporelle concerné
- et simultanément, constatation du produit de la vente du bien (prise en charge d'un titre de recette) :
 - Débit 462 « Créances sur cessions d'immobilisations »
 - Crédit 756 « Produits des cessions d'éléments d'actif »
- Reprise des éventuelles dépréciations (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
 - Crédit 78162 « Reprise sur dépréciations des immobilisations corporelles »
- Reprise au résultat de la quote-part des éventuels financements rattachés à l'actif cédé (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
ou Débit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »

Compte 658 - Charges diverses de gestion courante

Le compte 658 retrace notamment les charges sur opérations de gestion telles que les pénalités sur contrats ou conventions, amendes fiscales ou pénales, les déficits avec la mise en place de responsabilité des gestionnaires publics (depuis le 1^{er} janvier 2023) ou l'apurement des débits antérieurs à 2023 admis en décharge ou en remise gracieuse ainsi que les dons ou les libéralités.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6581 – Pénalités

65811 – Pénalités sur contrats ou conventions

65812 – Pénalités, amendes fiscales ou pénales

6583 – Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

6584 – Déficits (RGP) ou débits (RPP avant 2023)

65841 – Décharge (RPP)

65842 – Déficits sur opérations de gestion (RGP)

65848 – Intérêts (RPP)

6585 – Dons, libéralités

6588 – Autres charges diverses

Compte 6581 – Pénalités

65811 – Pénalités sur contrats ou conventions

Ce compte enregistre les pénalités supportées par l'établissement lorsque dans le cadre d'une prestation effectuée ou d'une vente réalisée, il subit une réduction sur le prix pour inobservation des délais ou des spécifications prévues au contrat.

Ce compte enregistre également les sanctions pour défaut de paiement dans les délais (intérêts moratoires, indemnité forfaitaire).

65812 – Pénalités, amendes fiscales ou pénales

Ce compte permet la comptabilisation des pénalités et des majorations ou intérêts de retard (fiscales ou sociales), notamment en cas de retard de paiement de certains impôts ou cotisations sociales. Les amendes et les pénalités fiscales sont des pénalités d'assiette ou de recouvrement. Les amendes et les pénalités sociales sont des sanctions pécuniaires en matière de sécurité sociale et de réglementation du travail.

Compte 6583 – Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

Ce compte enregistre les opérations d'annulation de produits lorsque cette annulation intervient après la clôture de l'exercice concerné et que celle-ci ne relève pas des modalités de corrections d'erreur décrites au chapitre 4 du présent titre.

Il s'agit par exemple de cas où l'établissement obtient des informations, après la date d'arrêté des comptes, remettant en cause le bien-fondé de la créance. Ne pouvant matériellement anticiper l'annulation de la créance, la régularisation intervient sur l'exercice au cours duquel les nouvelles informations sont obtenues.

L'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs ne donne pas lieu à certification de service fait.

Pour les charges financières, le compte 6683 « Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs » est utilisé à la place du compte 6583.

◆ Technique comptable :

a) Cas d'un titre de recettes qui n'a pas été recouvré

Exercice N (pour mémoire) :

- Débit du compte concerné 41x « Clients et comptes rattachés »
- Crédit subdivision intéressée de la classe 7

Exercice N+1, régularisation suite au constat d'une erreur matérielle par l'ordonnateur, à l'appui d'une demande de comptabilisation :

- Débit 6583 « Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs »
- Crédit du compte 41x « Clients et comptes rattachés »

b) Cas d'un titre de recettes qui a été recouvré

Exercice N (pour mémoire) :

- Débit du compte concerné 41x « Clients et comptes rattachés »
- Crédit subdivision intéressée de la classe 7

et

- Débit 5151 « compte au Trésor »
- Crédit 41x « Clients et comptes rattachés »

Exercice N+1, régularisation, suite au constat d'une erreur matérielle, au vu d'une demande de paiement émise par l'ordonnateur

- Débit 6583 « Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs »
- Crédit 4664 « Excédents de versements à rembourser »

Et remboursement :

- Débit 4664 « Excédents de versements à rembourser »
- Crédit 5151 « compte au Trésor »

Compte 6584 – Déficits (RGP) ou débets (RPP avant 2023)

◆ Technique comptable :

Pour l'apurement des débits constatés avant le 1^{er} janvier 2023 (régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable), le compte 65841 « décharge (RPP) » est débité du montant admis en décharge ou en remise gracieuse par le crédit de la subdivision intéressée du compte 429 « déficits et débits des comptables et régisseurs ».

Les débits prononcés à l'encontre de l'agent comptable et des régisseurs produisent des intérêts jusqu'à la date de leur règlement (constatés au 7584 « Contentieux »). S'ils font l'objet d'une remise gracieuse, ils sont inscrits au débit du compte 65848 « intérêts (RPP) » par le crédit du compte 4296 « redevables d'intérêts sur débits ».

Depuis le 1^{er} janvier 2023, le compte 65842 « Déficits sur opérations de gestion (RGP) » permet de constater les charges de l'établissement au titre des opérations de gestion ayant conduit à un préjudice financier pour l'établissement (cf commentaire du compte 461 « Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP) »).

Compte 6585 – Dons, libéralités

Ce compte enregistre les dons et libéralités effectués par l'établissement

Compte 6588 – Autres charges diverses

Ce compte enregistre les charges diverses de gestion courante.

Il sert notamment à l'enregistrement :

- les arrondis sur le prélèvement à la source lorsque celui-ci est défavorable au collecteur ;
- les arrondis sur déclaration de TVA lorsque celui-ci est défavorable pour l'établissement ;
- les indemnités transactionnelles non prévues dans les contrats de la commande publique.

COMPTE 66 - CHARGES FINANCIÈRES

Les charges financières comprennent notamment outre les charges d'intérêt, les pertes de change consécutives aux opérations faites en monnaies étrangères, les charges constatées à l'occasion de la cession de valeurs mobilières de placement.

Le compte 66 présente les subdivisions suivantes :

661 – Charges d'intérêts

666 – Pertes de change

667 – Charges sur opérations de cessions de valeurs mobilières de placement

668 – Autres charges financières.

Compte 661 - Charges d'intérêts

Il enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs.

Les intérêts courus non échus sur emprunts sont comptabilisés, en fin d'exercice, au compte 6611 par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus » à l'appui d'une demande de comptabilisation (cf commentaire du compte 1688).

Les intérêts moratoires ou les pénalités sur paiement tardif doivent être enregistrés au débit du compte 65811 « Pénalités sur contrats ou conventions ».

Compte 666 - Pertes de change

Le compte enregistre les pertes de change supportées par l'établissement au cours de l'exercice liées aux dettes financières libellés en monnaie étrangère. Elles résultent de la différence existant entre la valeur comptabilisée à l'origine et le montant payé ou encaissé au cours de la période comptable de règlement par l'établissement sur des opérations courantes ou sur des opérations en capital. (cf commentaires des comptes 476 et 477).

Lorsque la perte de change est liée à une opération financière de l'organisme, le compte 666 « Pertes de change sur opérations financières » est débité :

- en cours d'exercice, pour les pertes de change subies par l'établissement ;
- à la fin de l'exercice, des écarts de conversion négatifs constatés sur les disponibilités en devises, car ils sont considérés comme des pertes de change latentes.

La situation peut également varier au bénéfice de l'établissement : il constate alors un gain de change qui constitue un produit financier comptabilisé en compte 766 « Gains de change sur opérations financières ».

Compte 667 - Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant des cessions de valeurs mobilières de placement dans le cas d'une moins-value de cession (prix de cession inférieur à la valeur d'acquisition).

Le montant comptabilisé au compte 50x est le prix d'acquisition qui est indiqué dans le contrat d'acquisition ou dans le document attestant le legs ou le don du portefeuille. Les frais d'acquisition en sont exclus et sont comptabilisés en charge aux subdivisions du compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

- ◆ Technique comptable : cf commentaire du compte 465 Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Compte 668 – Autres charges financières

Ce compte enregistre les charges provenant de l'annulation d'ordres de recettes relatifs à la gestion financière des exercices antérieurs qui ne relèvent pas des corrections d'erreurs décrites au chapitre 4 du présent titre. La technique comptable du compte 6683 « Charges financières provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs » est identique à celle du compte 6583 exposée préalablement.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

- 6683 – Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
- 6688 – Autres charges financières diverses.

COMPTE 68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements, dépréciations et provisions deux catégories :

- celles qui relèvent des charges d'exploitation (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686).

Le compte 68 présente les subdivisions suivantes :

- 681 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation
- 686 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

Compte 681 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation

Le compte 681 est subdivisé afin d'identifier les différents types de dotations aux amortissements, pour risques et charges d'exploitation ou dépréciations de l'actif circulant.

Le compte 681 est subdivisé afin d'identifier les différents types de dotations pour amortissement, pour risques et charges d'exploitation ou dépréciations de l'actif circulant.

Le compte 681 présente les subdivisions suivantes :

- 6811 – Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
 - 68111 – Immobilisations incorporelles
 - 68112 – Immobilisation corporelles
- 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
- 6815 – Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
- 6816 – Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
 - 68161 – Immobilisations incorporelles
 - 68162 – Immobilisation corporelles
- 6817 – Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)
 - 68173 – Stocks et encours
 - 68174 – Créances

Compte 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

Les règles et méthode de comptabilisation des amortissements sont précisées au chapitre 2 § 2.2.3 du présent titre ainsi que dans les commentaires relatifs aux immobilisations incorporelles et corporelles.

Le compte 6811 présente les subdivisions suivantes :

68111 – Immobilisations incorporelles

68112 – Immobilisations corporelles

Ce compte est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 28 à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Compte 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs

Lorsqu'une dépréciation revêtant un caractère d'exploitation constatée précédemment sur un actif est reprise, le financement externe rattaché à l'actif est reconstitué symétriquement, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation, en fonction du taux de financement.

Cette opération est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Le mécanisme comptable des financements externes de l'actif est précisé au commentaire du compte 1049 « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

◆ Technique comptable :

– Débit 6813 « Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs »

– Crédit du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » s'il s'agit d'un financement en provenance de l'État ou du compte 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » s'il s'agit d'un financement en provenance de tiers autres que l'État

Compte 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

Les modalités comptables relatives aux provisions sont précisées au chapitre 2 § 2.1.2.1 ainsi qu'au commentaire du compte 15 « provisions pour risques et charges ».

Le compte 6815 est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 15 à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

La reprise de la provision s'effectue selon un procédé similaire par demande de comptabilisation (cf compte 7815).

Compte 6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

Les règles et méthode de comptabilisation des dépréciations sont précisées au chapitre 2 § 2.2.4 du présent titre ainsi que dans les commentaires relatifs au compte 29.

Le compte 6816 présente les subdivisions suivantes :

68161 – Immobilisations incorporelles

68162 – Immobilisations corporelles

Les comptes 68161 et 68162 sont respectivement débités par le crédit de la subdivision intéressée du compte 290 « Dépréciation des immobilisations incorporelles » et du compte 291 « Dépréciation des immobilisations corporelles » à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

La reprise de dépréciation s'effectue selon un procédé similaire par demande de comptabilisation (cf compte 7816).

Compte 6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que les VMP)

Les règles et méthode de comptabilisation des dépréciations sont précisées au chapitre 2 § 2.2.4 du présent titre ainsi que dans les commentaires relatifs au compte 39 et 49.

Le compte 6817 présente les subdivisions suivantes :

68173 – Stocks et en cours

68174 – Créances

S'agissant des créances, il convient, tout au long de l'année d'identifier les créances enregistrées aux comptes 411x et 412x dont la solvabilité est douteuse ou avec lesquels l'établissement est en litige. Le compte 411x ou 412x doivent alors être crédités par le débit du compte 416x « Clients douteux ou litigieux » (cf commentaire du compte 416).

De plus, une dépréciation doit être constatée dès qu'apparaît un risque de perte probable. Son montant est à apprécier compte tenu des circonstances et selon le principe de prudence. Il est estimé en fonction des informations dont dispose le créancier, à la date d'arrêté des comptes, sur la situation de son débiteur. Ce montant est toujours calculé à partir de la valeur hors taxes de la créance.

La dépréciation constatant la meilleure appréciation du risque de non-recouvrement, il est possible d'enregistrer des dépréciations ne représentant qu'une quote-part de la créance.

Si la dette d'un débiteur devient irrécouvrable, celle-ci est admise en non-valeur et comptabilisée au compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » (cf commentaire de ce compte).

Les comptes 68173 et 68174 sont respectivement débités par le crédit de la subdivision intéressée du compte 39x « Dépréciation des stocks et en cours » et du compte 49x « Dépréciation des comptes de tiers » à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ». La reprise de dépréciation s'effectue selon un procédé similaire par demande de comptabilisation (cf compte 7817).

Compte 686 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

Le compte 686 présente les subdivisions suivantes :

- 6863 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
- 6865 – Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
- 6866 – Dotations aux dépréciations des éléments financiers
 - 68662 – Immobilisations financières
 - 68665 – Valeurs mobilières de placement
- 6868 – Autres dotations

Compte 6863 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs

Lorsqu'une dépréciation revêtant un caractère financier constatée précédemment sur un actif est reprise, le financement est reconstitué symétriquement, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation, en fonction du taux de financement.

Cette opération est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Le mécanisme comptable des financements externes de l'actif est précisé au commentaire du compte 1049 « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ».

◆ Technique comptable :

- Débit 6813 « Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs »
- Crédit du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » s'il s'agit d'un financement en provenance de l'État ou du compte 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » s'il s'agit d'un financement en provenance de tiers autres que l'État

Compte 6865 – Dotations aux provisions pour risques et charges financiers

Les modalités comptables relatives aux provisions sont précisées au chapitre 2 § 2.1.2.1 ainsi qu'au commentaire du compte 15 « provisions pour risques et charges ».

Le compte 6865 est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 15 à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

La reprise de la provision s'effectue selon un procédé similaire par demande de comptabilisation (cf compte 786).

Compte 6866 – Dotations aux dépréciations des éléments financiers

Les règles et méthode de comptabilisation des dépréciations sont précisées au chapitre 2 § 2.2.4 du présent titre ainsi que dans les commentaires relatifs au compte 29 et 59.

Les comptes 68662 « Immobilisations financières » et 68665 « Valeurs mobilières de placement » sont respectivement débités par le crédit de la subdivision intéressée du compte 297 « Dépréciation des immobilisations financières » et du compte 59 « Dépréciation des valeurs mobilières de placement » à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

La reprise de dépréciation s'effectue selon un procédé similaire par demande de comptabilisation (cf compte 786).

COMPTE 69 : IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES ET ASSIMILÉS

Compte 695 - Impôt sur les bénéfices

Ce compte enregistre à son débit le montant dû au titre des bénéfices imposables. Des subdivisions permettent, le cas échéant, d'identifier les rappels et dégrèvements d'impôts concernant les bénéfices taxables des exercices antérieurs.

◆ Technique comptable : cf compte 4444.

CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

Principes généraux

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature qui se rapportent à l'exploitation normale et courante de l'établissement (comptes de racines 70 à 75) et à sa gestion financière (compte de racine 76).

Le compte 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions », comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation ou financières.

Figurent également dans les produits, les comptes permettant de transférer sur des comptes du bilan des charges de la classe 6 (compte 79 « Transfert de charges »).

Les comptes de classe 7 présentent un solde normalement créditeur sauf ceux comportant le chiffre 9 en troisième position pour lesquels le sens est alors opposé à la normale, soit par conséquent un solde débiteur.

Les produits de la classe 7 sont enregistrés TTC ou hors taxes selon le cas (division ou nature du produit) (voir compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Le fait générateur de la comptabilisation d'un produit correspond à l'acquisition du droit par l'établissement. Le produit est rattaché à l'exercice au cours duquel il est acquis à l'établissement dès lors qu'il peut être mesuré de manière fiable.

Lors de la comptabilisation des opérations d'inventaire, les produits (imputables aux comptes de racine 70, 74, 75 et 76) concernant l'exercice et pour lesquels un titre n'a pas encore été établi par l'établissement sont portés au crédit du compte de classe 7 concerné par le débit des comptes de rattachement relatifs aux produits à recevoir, soit le compte 418x « Produits non encore facturés » (clients), ou 4287x « Produits à recevoir » (personnel), ou 4387 « Produits à recevoir » (organismes sociaux), ou 4487x « Produits à recevoir » (État et autres collectivités publiques), ou 4687 « Produits à recevoir » (divers).

De façon symétrique, les produits comptabilisés d'avance doivent être exclus des produits de l'exercice dans la mesure où ils se rattachent à un exercice ultérieur. Le compte de classe 7 concerné est alors débité du montant des produits comptabilisés d'avance en contrepartie du crédit du compte 487 « Produits constatés d'avance ».

Hormis le cas particulier du compte 4387 pour les indemnités journalières de la sécurité sociale ou IJSS (cf commentaire de ce compte), ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Les produits afférents à des opérations concernant les exercices antérieurs et qui relèvent de changements de méthodes comptables, de changements d'estimations comptable ou de corrections d'erreurs sur exercice antérieur suivent les modalités de comptabilisation décrites au chapitre 4 du présent titre.

Les erreurs nées sur l'exercice de régularisation ayant conduit à la prise en charge d'un produit pour un montant inférieur à la recette effectivement due donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes complémentaire portant référence au titre de recettes initial erroné.

Lorsqu'il s'agit de modifier une erreur suite à l'émission d'un titre pour un montant supérieur à la recette due, le

produit constaté doit faire l'objet d'une réduction ou d'une annulation. L'ordre d'annulation ou de réduction doit être accompagné de la mention des erreurs commises sur le titre initial. La méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice. Par ailleurs, selon que l'erreur constatée se situe avant ou après l'encaissement, la correction s'appuiera soit sur une diminution de recette soit sur un remboursement.

– Régularisation avant la clôture de l'exercice

Toute erreur de liquidation ou changement d'estimation comptable au préjudice d'un débiteur donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes ou d'une demande de paiement. Ces pièces indiquent le motif et les bases de la nouvelle liquidation.

Si le titre de recettes est réduit ou annulé avant son encaissement, la correction s'effectue par l'émission d'une demande d'annulation ou de réduction de recette qui va permettre d'enregistrer la contre-passation de l'écriture de prise en charge initiale du titre (débit 7x par crédit 41x à hauteur de la correction).

En revanche, si le titre de recettes est réduit ou annulé après son encaissement, la correction s'effectue à l'appui d'une demande de paiement sur le compte 7x initialement mouvementé. Sa prise en charge puis son paiement permettent le remboursement du trop-perçu au redevable (débit 7x par crédit 4664 « excédents de versement à rembourser » puis débit 4664 par crédit 51x à hauteur de la correction).

– Régularisation après la clôture de l'exercice

Si le titre de recettes est réduit ou annulé après son encaissement, la correction s'effectue à l'appui d'une demande de paiement sur le compte adapté selon la nature de la recette initiale : 6583 « charges de gestion courante provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs » ou 6683 « charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs ».

Sa prise en charge au compte 4664 « excédents de versements » puis son paiement permettent le remboursement du trop-perçu au redevable.

En revanche, si le titre de recettes est réduit ou annulé avant son encaissement, la correction s'effectue par l'émission d'une demande de comptabilisation à hauteur de la correction : débit du compte 6583 ou 6683 selon la nature de la recette initiale par crédit du compte 41x (précédemment débité lors de la prise en charge du titre de recettes initial).

Les pièces permettant la correction indiquent le motif et les bases de la nouvelle liquidation.

COMPTE 70 – VENTES

Les montants des ventes, des prestations de service, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708.

Le compte 70, corrigé de l'incidence du compte 709 représente le montant du chiffre d'affaires de l'exercice.

Le compte 70 présente les subdivisions suivantes :

701 – Vente de produits intermédiaires et finis

703 – Ventes de produits résiduels

705 – Études

706 – Prestations de services

707 – Ventes de marchandises

708 – Produits des activités annexes

709 – Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

Les ventes sont classées en fonction d'une nomenclature dont les modalités d'établissement et de compatibilité avec celles des biens et des services, énoncées précédemment dans les comptes de la classe 3, sont identiques.

Les montants des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes, sont enregistrés au crédit de la subdivision concernée des comptes 701 à 708 par le débit d'un compte de classe 4.

Le prix de vente s'entend généralement du prix facturé, net de taxes collectées, déductions faites des rabais et remises lorsqu'ils sont déduits sur la facture elle-même. Les rabais et remises accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709.

Les ports facturés en cas de vente « au départ » sont inscrits au compte 7085, notamment si la facturation correspond au coût du service rendu par l'entreprise ou lorsque le montant du port indiqué sur la facture est différent de la somme versée au transporteur.

Lorsqu'il s'agit de la récupération de débours avancés pour le compte de clients, il est admis de créditer le compte 6242 « Transports sur ventes » qui a été préalablement débité. En revanche, ils correspondent à un élément du prix de vente dans le cas où il est stipulé qu'il s'agit d'une vente « à l'arrivée ».

A la fin de l'exercice, les produits comptabilisés d'avance doivent être exclus des produits de l'exercice dans la mesure où ils concernent l'exercice suivant. Le compte 70 est débité du montant des produits comptabilisés d'avance en contre-partie du crédit du compte 487 « Produits constatés d'avance ». Les ventes imputables à l'exercice en cours et pour lesquelles les pièces justificatives n'ont pas encore été établies sont portées au crédit du compte 70 par le débit du compte 418 « Clients – Produits non encore facturés ». Ces opérations d'inventaire sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation » (cf commentaires des comptes 418 et 487).

◆ Technique comptable :

– À l'issue d'une vente (établissement d'une facture par le CREPS), le comptable valide le titre de recette émis par l'ordonnateur et le prend en charge :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 41 « Clients et comptes rattachés » (montant TTC)
 - Crédit 4457 « TVA collectée » pour le montant de la TVA (si opération assujettie)
 - Crédit subdivision intéressée du compte de produit intéressé pour le montant HT (si opération assujettie à TVA) ou TTC (si opération non assujettie à TVA)

– Encaissement du règlement reçu par le client et rapprochement avec le titre de recette, pour le montant TTC encaissé :

- Débit du compte de disponibilité de classe intéressé
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 41 « Clients et comptes rattachés »

Compte 705 – Études

Ce compte enregistre les produits liés aux facturations faites aux tiers pour des études réalisées directement ou non par le CREPS.

Les opérations ainsi comptabilisées présentent un caractère annuel ou pluriannuel, dans le deuxième cas leur exécution est échelonnée sur plusieurs exercices. Lorsqu'elles sont assimilables à des contrats à long terme et qu'elles engendrent une contrepartie directe d'une valeur équivalente pour le financeur, ces opérations, dites « pluriannuelles », sont comptabilisées selon la méthode à l'avancement : les produits et le résultat sont constatés progressivement au fur et à mesure de l'exécution du contrat.

Compte 706 – Prestations de services

Ce compte enregistre les produits des prestations relevant de l'activité principale de l'établissement à la différence du compte 708 « Produits des activités annexes » qui enregistre les produits des prestations ne relevant pas de l'activité principale du CREPS.

Le compte 706 présente les subdivisions suivantes :

- 7061 – Pensions des sportifs
- 7063 – Hébergement (hôtes de passage, apprentis, stagiaires)
- 7064 – Repas fournis
- 7065 – Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement
 - 70651 – Prestations de formation continue
 - 70652 – Contribution des participants
 - 706521 – Contribution des stagiaires de la formation continue
 - 706522 – Contribution des apprentis
 - 70654 – Produits liés aux financements de l'apprentissage
 - 706541 – Formation contrat d'apprentissage
 - 706542 – Premier équipement pédagogiques
 - 706543 – Mobilité internationale des apprentis

- 706548 – Autres
- 70658 – Autres contributions
- 7066 – Contributions au groupement comptable
- 7068 – Autres prestations de services
 - 70681 – Blanchissage
 - 70682 – Frais médicaux et pharmaceutiques
 - 70688 – Prestations diverses

7065 – Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement

Les comptes 70651 et 70654 enregistrent notamment respectivement les produits de la formation continue et les produits de la formation relatifs aux contrats d'apprentissage. Les subdivisions du compte 70654 permettent de distinguer les financements de la formation à proprement parler des apprentis (706541 « Formation contrat d'apprentissage ») des financements des frais annexes à la formation des apprentis, tels que les frais de premier équipement pédagogique (compte 706542).

7066 – Contributions au groupement comptable

Le compte 7066 enregistre, dans les comptes du CREPS siège du groupement comptable, les produits relatifs aux participations versées par les autres établissements membres du groupement comptable. Les dispositions relatives à ces participations sont définies par convention entre les CREPS membres du groupement.

Compte 707 – Ventes de marchandises

Les marchandises sont les biens que l'établissement achète pour les revendre en l'état.

Les marchandises achetées sont comptabilisées au compte 607 « Achats de marchandises » et éventuellement stockées au compte 307 « Marchandises ».

Compte 708 – Produits des activités annexes

Ce compte enregistre les produits des prestations ne relevant pas de l'activité principale de l'établissement et qui génèrent un complément de revenus.

Le compte 708 présente les subdivisions suivantes :

- 7081 – Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
 - 70811 – Repas
 - 70818 – Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
- 7083 – Locations diverses
- 7084 – Mise à disposition de personnel facturée
- 7085 – Ports et frais accessoires facturés
- 7086 – Bonis sur reprises d'emballages consignés
- 7088 – Autres produits d'activités annexes.

Le compte 7083 « Locations diverses » enregistre le produit des locations de toute nature à l'exception des revenus des immeubles non affectés aux activités de l'établissement qui sont comptabilisés au compte 752.

La subdivision 7084 « Mise à disposition de personnel facturée » permet de constater la refacturation de frais de personnel mis à disposition d'une autre entité par l'établissement. Les frais supportés par le CREPS avant de les refacturer doivent être inscrits dans les comptes de charges de personnel appropriés (classe 6) suivant leur nature. Ces charges sont ensuite compensées au niveau du résultat par la refacturation émise par le CREPS.

La subdivision 7085 « Ports et frais accessoires facturés aux clients » permet la comptabilisation des ports facturés à l'occasion de ventes « départ » lorsque la facturation effectuée par l'établissement ne correspond pas au montant exact des débours qu'il a engagés. Dans le cas contraire, les frais de transport facturés pour le montant exact des débours sont inscrits au crédit du compte 6242 « Transports sur ventes », qui a été préalablement débité.

Compte 709 – Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

Les rabais, remises et ristournes (couramment appelés RRR) sont des réductions à caractère commercial octroyées par l'établissement.

Les rabais sont liés à un défaut de qualité ou de conformité des objets vendus par l'établissement ; ils ont un

caractère exceptionnel.

Les remises sont pratiquées en considération de l'importance de l'achat effectué auprès de l'établissement, de la personne ou de la profession de l'acheteur et sont généralement calculées par application d'un pourcentage au prix courant d'achat.

Les ristournes sont calculées sur l'ensemble des ventes faites entre l'établissement et le même tiers pour une période déterminée.

Les RRR peuvent être accordés au moment même de la vente ; dans ce cas, le titre de recette émis tient compte de la réduction. Le compte de produit est crédité du montant net de la vente (prix de vente – réduction).

Les RRR accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement ».

La présence du chiffre 9 en troisième position indique que ce compte fonctionne de façon inverse aux autres comptes de classe 7, il est par conséquent débiteur.

Le compte 709 présente les subdivisions suivantes :

7091 – Sur ventes de produits intermédiaires et finis

7093 – Sur ventes de produits résiduels

7095 – Sur études

7096 – Sur prestations de services

7097 – Sur ventes de marchandises

7098 – Sur produits des activités annexes

◆ Technique comptable :

– Lors de la vente, à la prise en charge du titre de recette :

- Débit subdivision intéressée du compte 41x « Clients et comptes rattachés » (montant TTC)
- Crédit 44571 « TVA collectée » (montant de la TVA)
- Crédit du compte 70x concerné « Ventes » (montant hors TVA)

– À la comptabilisation des RRR (à l'appui de l'objet de gestion « demande de réduction de recettes » :

- Débit 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » (montant HT de la réduction accordée)
- Débit 44571 « TVA collectée » (montant de la TVA)
- Crédit 4198 « Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir » (montant TTC)

Apurement du compte 4198 :

– Soit, l'avoir comptabilisé viendra en déduction d'une facture client ultérieure :

- Débit 4198 « Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir »
- Crédit 411x Clients

– Soit restitution de l'avoir au client

- Débit 4198 « Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir »
- Crédit compte de disponibilités

COMPTE 71 - VARIATION D'INVENTAIRE

La production stockée est inscrite au compte de résultat du côté des produits au compte 713 « Variation des stocks de produits » pour le montant de la variation de l'exercice (stocks de fin d'exercice moins stocks de début d'exercice). Le compte 713 peut enregistrer un solde créditeur (stocks de fin d'exercice supérieurs aux stocks du début de l'exercice) ou débiteur (stocks de fin d'exercice inférieurs aux stocks du début de l'exercice). Dans le premier cas, est constaté un stockage complémentaire, dans le second un déstockage par rapport aux stocks d'entrée.

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. Le compte 713 est mouvementé en contre-partie des comptes 35x.

- ◆ Technique comptable : cf commentaires des comptes 35.

COMPTE 72 - PRODUCTION IMMOBILISÉE

Le compte 72 enregistre la production immobilisée de l'exercice c'est-à-dire les immobilisations créées par l'établissement par ses propres moyens.

Le compte 72 présente les subdivisions suivantes :

721 – Production immobilisée - Immobilisations incorporelles

722 – Production immobilisée - Immobilisations corporelles.

- ◆ Technique comptable :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 23x si l'immobilisation n'est pas terminée du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement au fur et à mesure de la progression des travaux ou débit de la subdivision intéressée du compte d'immobilisation 21x si l'immobilisation est mise en service
- Crédit de la subdivision intéressée du 72 « Production immobilisée »

Cette opération est portée par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

COMPTE 74 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Les subventions d'exploitation sont les subventions reçues par l'établissement en vue de contribuer à la réalisation de son activité courante et de faire face à ses charges de fonctionnement. Concernant la date de comptabilisation des subventions et les modalités détaillées de comptabilisation, voir le commentaire du compte 441 – État et autres collectivités publiques – Subventions.

Le critère de rattachement des subventions correspond à l'exercice au cours duquel les conditions d'octroi du droit à bénéficier du financement sont satisfaites :

- si la subvention est accordée sans condition, le critère de rattachement est celui de l'acte attributif définitif ;
- si l'attribution de la subvention est conditionnée, le droit de l'établissement bénéficiaire est constitué lorsque les conditions d'octroi sont satisfaites.

Le compte 74 présente les subdivisions suivantes :

741 – État

7411 – Ministère de tutelle

7413 – Organismes publics agissant pour le compte de l'État

7418 – Autres subventions d'État.

742 – Région

7422 – Subventions de fonctionnement

7428 – Autres subventions de la Région

744 – Collectivités territoriales (hors région), organismes publiques et organismes internationaux

7441 – ANS

7442 – ARS

7446 – Subventions de l'Union européenne

7448 – Autres collectivités, organismes publiques ou organismes internationaux

748 – Autres subventions d'exploitation

7482 – Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage

7483 – Assurance maladie

7488 – Autres

Le compte 7411 « Ministère de tutelle » enregistre notamment les subventions au titre du dispositif « Parcoursup ».

Le compte 7483 « Assurance maladie » enregistre par exemple la rémunération forfaitaire annuelle versée par la CPAM pour les centres de santé des CREPS.

◆ Technique comptable (cas d'une subvention accordée sans conditions) :

- À la notification de l'acte attributif de la subvention, prise en charge du titre de recette :
 - Débit 441x « État et autres entités publiques - Subventions » ou du compte 46 « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur)
 - Crédit 74 « Subventions ».
- Lors de la réception des fonds :
 - Débit compte de disponibilités
 - Crédit 4417 « État et autres entités publiques - Subventions » ou du compte 46 « Débiteurs divers et créditeurs divers » (en fonction de la nature du financeur)

Lors des opérations d'inventaire, la comptabilisation des subventions à recevoir, est détaillée au commentaire du compte 4487 « Produits à recevoir ». De même, dans le cas d'une subvention de fonctionnement pluriannuelle, la partie ne concernant pas l'exercice mais un exercice ultérieur doit être constatée en produits constatés d'avance lors des opérations d'inventaire (objet de gestion « demande de comptabilisation) :

- Débit 74x « Subventions »
- Crédit 487 « Produits constatés d'avance ».

COMPTE 75 - AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

Les autres produits de la gestion courante comprennent :

- les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés et droits similaires ;
- les revenus des immeubles non affectés aux activités du CREPS ;
- les produits spécifiques ;
- les produits provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.
- les autres produits de gestion courante, dont les contributions d'autres services de l'établissement.

Le compte 75 présente les subdivisions suivantes :

- 751 – Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs
- 752 – Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles
- 753 – Produits d'intervention pour compte propre
- 754 – Ressources liées à la générosité du public
- 755 – Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)
- 756 – Produits des cessions d'éléments d'actif
- 757 – Produits spécifiques
- 758 – Produits divers de gestion courante.

Compte 751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs

Le compte 751 présente les subdivisions suivantes :

- 7511 – Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés
- 7516 – Droits d'auteur et de reproduction
- 7518 – Autres droits et valeurs similaires

Compte 7511 – Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés

Ce compte retrace les produits liés à la propriété industrielle.

Les établissements qui encaissent des droits d'utilisation de logiciels suite à externalisation en tant que service ou software (logiciels SAAS) les comptabilisent sur le compte 7511. Ils conservent le contrôle sur ces actifs, car ils l'hébergent dans leur propre système. En effet, ils assument les frais liés à leur entretien et bénéficient des avantages liés à leur exploitation.

Par ailleurs, ce compte permet d'enregistrer les redevances de maintien en vigueur des brevets et certificats de propriété industrielle.

Compte 7516 – Droits d'auteur et de reproduction

Ces droits sont encaissés par tout propriétaire d'œuvres littéraires ou artistiques qui est en mesure d'autoriser la représentation ou reproduction de celles-ci.

Ainsi, l'auteur est propriétaire exclusif de ces droits qui sont encaissés entre autres lors de contrats d'éditions (ouvrages) ou de représentation (spectacles...).

Compte 752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

Les revenus des immeubles non affectés aux activités de l'établissement ne font pas partie des produits des activités annexes inscrits au compte 7083 « Locations diverses » mais des autres produits de la gestion courante (compte 752).

Compte 753 - Produits d'intervention pour compte propre

La réalisation par le CREPS d'opérations liées à un dispositif d'intervention pour compte propre impacte son compte de résultat. L'établissement doit alors constater juridiquement les droits et obligations liés au dispositif et comptabiliser les charges et produits qui en résultent. Les comptes 653x « Charges spécifiques et aides financières » et 753x « Produits d'intervention pour compte propre » sont spécifiquement dédiés à ces dispositifs.

Le financement de dispositif d'intervention pour compte propre peut être de différentes natures. Le CREPS peut notamment s'autofinancer ou recevoir des fonds sous forme de subventions. Par conséquent, il n'y a pas forcément adéquation entre les charges constatées aux comptes 6573x et les produits enregistrés aux comptes 753x.

Dans le cadre des dispositifs d'intervention pour compte propre, les fonds dédiés au dispositif reçus du tiers financeur sont comptabilisés chez le CREPS en compte 753 « Produits d'intervention pour compte propre » subdivisé selon les catégories de bénéficiaires finaux : ménages, entreprises, collectivités territoriales et autres entités.

Lorsque la catégorie du bénéficiaire final n'est pas identifiée par le financeur, le compte 74x « subventions » est utilisé. Ce compte 74x est également utilisé lorsque les fonds perçus ne sont pas dédiés spécifiquement à un dispositif d'intervention mais visent à assurer le fonctionnement du CREPS pour faire face à ses charges annuelles.

Le compte 753 présente les subdivisions suivantes :

- 7531 – Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux ménages
- 7532 – Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux entreprises
- 7533 – Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux collectivités territoriales
- 7534 – Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux autres entités

Compte 754 - Ressources liées à la générosité du public

Ce compte enregistre notamment les dons et legs sans affectation spéciale, c'est-à-dire non « dédiés » à un projet particulier mais laissés à la disposition de l'établissement pour réaliser sa mission d'intérêt général. Les legs et donations doivent être acceptés par l'organe statutairement compétent (le conseil d'administration).

Le compte 754 présente les subdivisions suivantes :

- 7541 – Dons manuels
- 7542 – Mécénats
- 7543 – Legs, donations et assurances-vie
- 7544 – Appel à la générosité du public

Ces différentes opérations peuvent faire l'objet d'un cadre fiscal particulier qu'il convient d'expertiser au cas par cas.

L'appel à la générosité du public se définit comme le soutien à une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire ou philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement. L'appel à la générosité du public est défini par l'absence de lien préétabli entre la structure qui collecte et les destinataires de l'appel ainsi que par l'absence de contreparties.

◆ Technique comptable

Exemple 1 : Le CREPS fait un appel à la générosité du public à l'aide d'une campagne nationale diffusée sur son site internet. Aucune contrepartie n'est attribuée en échange aux donateurs. Le CREPS reçoit 9 000 € de dons à l'issue de la campagne. Le droit est acquis par l'établissement lors de l'encaissement des dons et donne lieu à l'émission de titres de recette d'un montant équivalent.

- Constatation de l'encaissement des dons :
 - Débit compte de disponibilités pour 9 000 €
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 9 000 €
- Émission et prise en charge des titres de recette :
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 9 000 €
 - Crédit 7544 « Appel à la générosité du public » pour 9 000 €

Exemple 2 : Le CREPS indique sur son site le lancement d'une campagne de rénovation d'une structure sportive dont les modalités décrites ci-dessous sont différentes en fonction de la valeur du don :

a) Si le don est inférieur à 30 €, l'établissement ne fournit aucune contrepartie.
L'opération relève de l'appel à la générosité du public.

- Constatation de l'encaissement de 100 dons inférieurs à 30 € (total de 3 000 €) :
 - Débit compte de disponibilités pour 3 000 €
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 3 000 €
- Émission et prise en charge des titres de recettes de 30 €:
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 3 000 €
 - Crédit 7544 « Appel à la générosité du public » pour 3 000 €

b) Si le don est compris entre 30 € et 80 € l'établissement octroie des contreparties aux donateurs par des actions de communication dont la diffusion d'une lettre d'information numérique aux donateurs et également des remerciements sur le site du CREPS.

Cette communication est évaluée à 400 € pour cette contrepartie. L'opération relève alors du mécénat.

- À la prise en charge de la convention entre le mécène et le CREPS (100 dons de 50 € = 5 000 €), prise en charge des titres de recettes :
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 5 000 €
 - Crédit 706x « Prestations de services » pour la communication évaluée à 400 €
 - Crédit 7542 « Mécénat » pour le mécénat, soit pour 4 600 €
- À l'encaissement du don :
 - Débit compte de disponibilités pour 5 000 €
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 5 000 €

Exemple 3 : Le CREPS reçoit un mécénat de compétences avec fourniture par le mécène d'une étude pour 10 000 € en contrepartie de la mise à disposition d'espaces pour 300 €.

- À la prise en charge de la convention entre le mécène et l'établissement, prise en charge des titres de recettes :
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 10 000 €
 - Crédit 7083 « Locations diverses » pour la contrepartie accordée, soit pour 300 €
 - Crédit 7542 « Mécénat » pour le mécénat (contrepartie accordée déduite), soit pour 9 700 €
- Lors de la réception de l'étude, émission, prise en charge et apurement de la demande de paiement :
 - Débit 617 « Études et recherches » pour 10 000 €
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 10 000 €

Exemple 4 : Le CREPS reçoit un versement de 10 000 € destiné à l'acquisition d'un bien. La convention précise la nature des contreparties et leurs montants qui représentent 25 % de la valeur du don. Il s'agit de mises à disposition d'espaces, d'utilisations de visuels et supports d'images.

- À la prise en charge de la convention entre le mécène et l'établissement, prise en charge des titres de recettes :
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 10 000 €
 - Crédit 7083 « Locations diverses » pour la contrepartie accordée, soit pour 1 200 €

- Crédit 7516 « Droits d'auteurs et de reproduction » pour la contrepartie concernant l'utilisation de visuels, soit 1 300 €
- Crédit 134182 « Financement rattachés à des actifs – Autres » pour 7 500 €
- À l'encaissement du versement :
 - Débit compte de disponibilités pour 10 000 €
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer » pour 10 000 €

Compte 755 – Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)

Ce compte permet d'enregistrer la répartition du résultat entre les coparticipants des opérations faites en commun dans le cadre d'une communauté d'intérêt (ex : groupements).

Ce compte enregistre :

- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement non gérant, sa participation aux bénéfices ;
- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement gérant, le montant des pertes mis à la charge des associés non gérants.

◆ Technique comptable :

- Débit 458 « Opérations faites en commun ou en groupement (GIE, GIP) »
- Crédit 755 « Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE) »

Compte 756 - Produits de cession d'éléments d'actif

Ce compte enregistre le prix de cession d'éléments d'actif immobilisé.

Pour rappel, la cession d'une immobilisation entraîne la constatation de deux écritures comptables :

- l'enregistrement du prix de cession des éléments d'actif cédés, au compte 756 ;
- la sortie du bien de l'actif avec le compte 656 « Valeur comptable des éléments d'actif cédés » à hauteur de la valeur nette de l'élément d'actif cédé.

Remarque :

Les cessions de VMP sont respectivement constatées au moyen des comptes 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement » et 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » (cf commentaire du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement).

◆ Technique comptable (cas d'une immobilisation corporelle) :

- Solde des amortissements pratiqués (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 281x « Amortissement des immobilisations corporelles »
 - Crédit du compte d'immobilisation concerné
- Sortie de la valeur nette comptable de l'immobilisation (objet de gestion « demande de comptabilisation »)
 - Débit 656 « Valeur comptable des éléments d'actif cédés »
 - Crédit du compte d'immobilisation corporelle concerné
- et simultanément, constatation du produit de la vente du bien (prise en charge d'un titre de recette) :
 - Débit 462 « Créances sur cessions d'immobilisations »
 - Crédit 756 « Produits des cessions d'éléments d'actif »
- Reprise des éventuelles dépréciations (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 291x « Dépréciation des immobilisations corporelles »
 - Crédit 78162 « Reprise sur dépréciations des immobilisations corporelles »
- Reprise au résultat de la quote-part des éventuels financements rattachés à l'actif cédé (objet de gestion « demande de comptabilisation ») :
 - Débit 10493 « Reprise au résultat du financement des autres actifs – État » (si financement de l'État)
 - ou Débit 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » (si financement d'autres tiers)
 - Crédit 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs »

Compte 757 - Produits spécifiques

Le compte 757 enregistre les produits spécifiques à l'activité de l'établissement qui ne peuvent être imputés à un autre compte de produit par nature.

Compte 758 - Divers autres produits de gestion courante

Le compte 758 présente les subdivisions suivantes :

7581 – Indemnités d'assurance

7583 – Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs

7584 – Contentieux

7588 – Autres produits divers

Compte 7583 – Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs

Ce compte enregistre les opérations d'annulation de demandes de paiement lorsque cette annulation concerne une charge non financière, qu'elle intervient après la clôture de l'exercice concerné et que celle-ci ne relève pas des modalités de corrections d'erreurs décrites au chapitre 4 § 4.3 (erreurs résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables comme, par exemple, des erreurs de calcul, des erreurs dans l'application des méthodes comptables ou liées à des négligences et des interprétations erronées des faits).

Le compte 7583 s'utilise donc par exemple lorsque l'établissement obtient des informations, après la date d'arrêté des comptes, remettant en cause le bien-fondé de la dette. Ne pouvant matériellement anticiper l'annulation de la dette, la régularisation intervient sur l'exercice au cours duquel les nouvelles informations sont obtenues.

◆ Technique comptable :

– Cas d'une demande de paiement qui n'a pas été payée

Exercice N (pour mémoire), prise en charge d'une demande de paiement :

– Débit de la subdivision intéressée de la classe 6

– Crédit de la subdivision concernée du compte 40x « Fournisseurs et comptes rattachés »

Exercice N+1, régularisation suite au constat d'une erreur matérielle par l'ordonnateur :

– Débit du compte 40x « Fournisseurs et comptes rattachés »

– Crédit 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs »

– Cas d'une demande de paiement qui a été payée

Exercice N (pour mémoire), prise en charge d'une demande de paiement :

– Débit de la subdivision intéressée de la classe 6

– Crédit de la subdivision concernée du compte 40x « Fournisseurs et comptes rattachés »

et paiement :

– Débit du compte 40x « Fournisseurs et comptes rattachés »

– Crédit du compte de classe 5

Exercice N+1, régularisation, suite au constat d'une erreur matérielle, au vu d'un titre de recettes émis par l'ordonnateur :

– Débit du compte 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »

– Crédit du compte 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs »

Compte 7584 – Contentieux

Ce compte enregistre notamment :

- les débits et pénalités perçus sur achats et ventes (ce sont les indemnités conventionnelles perçues par l'établissement en tant qu'acheteur ou vendeur en cas de non-exécution d'un contrat),

- les dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices),

- les intérêts issus d'arrêtés de débits (antérieurs à 2023),

- les condamnations pécuniaires prononcées par le juge des comptes,
- les recouvrements sur créances admises en non-valeur.

Les pénalités sont des sommes dues au profit de l'établissement lorsqu'une obligation contractuelle n'est pas respectée. En cas de retenue d'une pénalité provisoire, plusieurs cas de figure peuvent se présenter ; soit la pénalité est exonérée en totalité, soit elle est confirmée, soit elle est exonérée partiellement.

Les pénalités sanctionnent souvent des retards dans l'exécution des prestations.

Quand le délai contractuel est dépassé, le titulaire encourt une pénalité provisoire prélevée par précompte sur les sommes dues.

Si le titulaire obtient une exonération partielle ou totale de la part de l'établissement, le fournisseur est payé pour le montant des pénalités exonérées.

En cas de confirmation du montant des pénalités, elles sont précomptées sur les sommes dues au titulaire et comptabilisées en produits dans les comptes de l'établissement.

◆ Technique comptable :

- Prise en charge d'une demande de paiement de 120 € avec une pénalité provisoire de 5 € :

Débit 60x « Achats » : 120 €

Crédit 401 « Fournisseurs » : 115 €

Crédit 401 « Fournisseurs » : 5 € (pénalité provisoire)

- Mise en paiement avec retenue de la pénalité provisoire.

Débit 401 « Fournisseurs » : 115 €

Crédit compte de disponibilités : 115 €

- a) Mise en paiement de l'exonération de pénalité :

Débit 401 « Fournisseurs » 5 €

Crédit compte de disponibilités 5 €

ou

- b) Comptabilisation de la confirmation de pénalité :

Débit 401 « Fournisseurs » 5 €

Crédit 7584 « Contentieux » 5 €

Compte 7588 – Autres produits divers

Ce compte enregistre notamment les dettes atteintes par la prescription quadriennale, les arrondis en faveur de l'établissement, les bonis provenant de clauses d'indexation ...

COMPTE 76 - PRODUITS FINANCIERS

Sont notamment inscrits en produits financiers, les produits financiers issus des prêts accordés, les revenus des valeurs mobilières de placement, les gains de change (compte 766) consécutifs aux opérations faites en monnaies étrangères, les produits nets constatés à l'occasion de la cession de valeurs mobilières de placement. Le critère de rattachement des produits financiers à l'exercice est l'acquisition par l'établissement, prorata temporis, de ces rémunérations financières.

À la clôture de l'exercice, le rattachement des intérêts courus non échus (ICNE) à recevoir donne lieu à une écriture de type :

- Débit du compte 2768 « Intérêts courus » ou 5088 « Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées » ou 5188 « Intérêts courus à recevoir » ;

- Crédit de la subdivision intéressée du compte 76x pour le montant des intérêts courus non échus à recevoir par l'établissement au titre de l'exercice clos.

Ces écritures d'inventaire sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

À réception des fonds, à la date d'échéance des intérêts, le compte 76x est crédité du montant du coupon encaissé par le débit d'un compte de disponibilités.

Le compte 76 présente les subdivisions suivantes :

762 – Revenus des prêts

764 – Revenus des valeurs mobilières de placement

766 – Gains de change
767 – Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
768 – Autres produits financiers.

Compte 762 – Revenus des prêts

Ce compte enregistre les intérêts des prêts enregistrés au débit du compte 274. A l'échéance des intérêts, un titre de recette est émis au crédit du compte 762 « Revenus des prêts » à l'appui d'un titre de recette. Le rattachement à l'exercice de ces intérêts s'effectue par la technique des ICNE (cf commentaire du compte 2768 « intérêts courus »).

◆ Technique comptable :

- A l'échéance, émission et prise en charge du titre de recettes pour le montant des intérêts dûs :
 - Débit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »
 - Crédit 762 « Revenus des prêts »
 - puis lors de l'encaissement :
 - Débit du compte de disponibilité
 - Crédit 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »
- Si les fonds sont versés avant l'émission du titre de recette :
- Comptabilisation de l'encaissement (objet de gestion « demande de versement »)
 - Débit du compte de disponibilités
 - Crédit 4713 « Recettes perçues avant émission de titre »
 - Émission et prise en charge du titre de recette :
 - Débit 41x « Clients et comptes rattachés » ou 463 « Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer »
 - Crédit du compte de produit 7x intéressé
 - Rapprochement du titre de recette et de l'encaissement pour apurer le compte d'imputation provisoire :
 - Débit 4713 « Recettes perçues avant émission de titres »
 - Crédit 41x ou 463

Compte 764 – Revenus des valeurs mobilières de placement

Les valeurs mobilières de placement (VMP) sont des titres que l'établissement peut acquérir en vue de réaliser un gain à brève échéance ; ils sont comptabilisés aux comptes de racine 50x « Valeurs mobilières de placement ». Ces titres sont assortis d'un taux d'intérêt qui fixe le pourcentage de la valeur nominale qui sera le montant de revenu versé au souscripteur. Les intérêts relatifs à ces placements à court terme sont comptabilisés en compte 764 « Revenus de valeurs mobilières de placement ».

La créance d'intérêts est acquise à la date d'échéance du coupon qui est annuelle. Toutefois, les intérêts courus et non échus (ICNE) qui sont constatés à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir qui doivent être rattachés au compte de valeurs mobilières 5088.

Remarque : Le produit consécutif à une cession de VMP avec plus-value est enregistré au compte 767 (cf commentaire de ce compte).

◆ Technique comptable :

- À la clôture N, constatation des ICNE pour la part des intérêts calculés entre la date d'acquisition des VMP et le 31/12/N (objet de gestion « demande de comptabilisation »):
 - Débit 5088 « Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées »
 - Crédit 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement »
- Au 1er/01/N+1, à la réouverture des comptes, contre-passation de l'écriture relative aux ICNE (objet de gestion « demande de comptabilisation »):

- Débit 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement »
 - Crédit 5088 « Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées »
- À la date anniversaire de l'acquisition des VMP, encaissement des coupons échus (titres de recettes) :
- Débit compte de disponibilités
 - Crédit 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement »

Compte 766 - Gains de change

Le compte 766 enregistre les gains de change réalisés par l'établissement à l'occasion de ses opérations courantes ou de ses opérations en capital. Mais, tant que ces gains ne sont pas définitivement acquis à l'établissement, ils ne constituent pas des produits.

◆ Technique comptable :

Encaissement du titre de recette :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 766 « Gains de change »

Compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement. Ce compte n'est utilisé qu'en cas de gain de cession.

◆ Technique comptable : cf commentaires des comptes 465 « Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement » ou 506 « Obligations ».

Compte 768 - Autres produits financiers

Le compte 768 présente les subdivisions suivantes :

- 7683 – Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
- 7688 – Divers autres produits financiers

Le compte 7683 enregistre les produits financiers provenant de l'annulation de demandes de paiement lorsque cette annulation concerne une charge financière, qu'elle intervient après la clôture de l'exercice concerné et que celle-ci ne relève pas des modalités de corrections d'erreurs décrites au chapitre 4 § 4.3 (erreurs résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables comme, par exemple, des erreurs de calcul, des erreurs dans l'application des méthodes comptables ou liées à des négligences et des interprétations erronées des faits). Le mode d'utilisation est similaire à celui du compte 7583 « Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs » (cf commentaire de ce compte).

COMPTE 78 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS

Le compte 78 est mis en parallèle avec les dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (compte 68) pour traiter les charges calculées consécutives à un amoindrissement de valeur de l'actif irréversibles (amortissements) ou non (dépréciations), ou consécutives aux risques et charges afférents à l'exploitation (comptes 681 et 781) ou à la gestion financière (comptes 686 et 786). Les comptes 781 et 786 sont crédités du montant respectif des reprises sur amortissements, dépréciations et provisions par le débit des comptes d'amortissements, de dépréciations et de provisions concernés.

Les reprises sur dépréciations et provisions à inscrire dans les produits d'exploitation (781), ou dans les produits financiers (786), ne peuvent respectivement provenir que de dotations passées dans les charges d'exploitation (681), ou dans les charges financières (686).

Le fonctionnement général des comptes de dépréciations et provisions implique une reprise systématique des montants au résultat dès lors que la dépréciation est définitive (l'actif a perdu de sa valeur de façon irréversible) ou que le risque ou la charge provisionné est survenu (corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6). Il est procédé également à une reprise des montants dépréciés et provisionnés lorsque les dépréciations et les provisions devenues en tout ou en partie sans objet sont annulées, les raisons qui

les ont motivées ayant cessé d'exister.

En cas de cession d'un bien, la dépréciation antérieurement constituée est soldée à la date de cession par le crédit d'une des subdivisions du compte 78. S'agissant de la cession d'une immobilisation amortie, le montant de l'amortissement déjà pratiqué n'est toutefois pas porté au crédit d'un compte de reprise (78) mais soldé par le crédit du compte de l'immobilisation concerné afin de déterminer la valeur comptable de l'élément cédé (cf commentaire du compte 656 « Valeur comptable des éléments d'actifs cédés »).

Les comptes 781 et 786 sont donc utilisés :

- dans le cas d'une diminution de dépréciation ou de provision ;
- lors de la cession d'un bien ayant fait l'objet d'une dépréciation ;
- lors de la survenance du risque ou de la charge ayant donné lieu à constitution d'une provision.

Le compte 78 présente les subdivisions suivantes :

781 – Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (produits d'exploitation)

786 – Reprises sur dépréciations et provisions (produits financiers)

◆ Technique comptable :

- Débit des subdivisions concernées des comptes d'amortissements, de dépréciations et de provisions
- Crédit des subdivisions concernées du compte 78, pour le montant respectif des reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

Ces opérations sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

Lorsque les provisions et dépréciations sont devenues obsolètes, les reprises sur dépréciations et provisions des produits d'exploitation sont enregistrées au crédit des comptes suivants :

- 7815 « Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation » en contrepartie des comptes de provisions pour risques et charges 151x, 157 et 158x ;
- 7816 « Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles » en contrepartie des comptes de dépréciations 29x ;
- 7817 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants » en contrepartie des comptes de dépréciations des stocks au compte 39x et 49x.

Les comptes 786x enregistrent les reprises sur dépréciations et provisions des produits financiers au crédit des comptes suivants :

- 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers » en contrepartie des comptes de provisions pour risques et charges financières inscrites aux comptes 1515 « Provisions pour pertes de change » et, selon la nature de l'opération, 1518 « Autres provisions pour risques » et 1588 « Autres provisions pour charges » ;
- 7866 « Reprises sur dépréciations des éléments financiers » en contrepartie des comptes de reprise des dépréciations des éléments financiers inscrites au compte concerné 297x « Dépréciation des immobilisations financières » et 590 « Dépréciations des valeurs mobilières de placement ».

Compte 781 – Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (produits d'exploitation)

Le compte 781 présente les subdivisions suivantes :

7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

78111 - Immobilisations incorporelles

78112 - Immobilisations corporelles

7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation

7816 - Reprises sur dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles

78161 - Immobilisations incorporelles

78162 - Immobilisations corporelles

7817 - Reprises sur dépréciation des actifs circulants (autres que les VMP)

78173 - Stocks et en cours

78174 - Créances

Compte 786 – Reprises sur dépréciations et provisions (produits financiers)

Le compte 786 présente les subdivisions suivantes :

- 7863 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
- 7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers
- 7866 - Reprises sur dépréciation des éléments financiers
 - 78662 - Immobilisations financières
 - 78665 - Valeurs mobilières de placement

Cas particuliers des comptes 7813 et 7863

Ces comptes sont utilisés dans les cas suivants, à l'appui de l'objet de gestion « demande de comptabilisation » :

1) Reprise du financement rattaché à un actif amortissable

Dans le cadre des financements externes de l'actif, dès lors que le financement reçu par l'établissement est rattachable à un actif amortissable, il est repris au résultat en fin d'exercice. Cette reprise est effectuée sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'actif financé, en fonction du taux de financement.

2) Reprise du financement en cas de dépréciation d'un actif amortissable ou non

En cas de dépréciation d'un actif, amortissable ou non, une reprise du financement en compte de résultat est effectuée pour un montant proportionnel à la dépréciation, en fonction du taux de financement (montant égal à la dépréciation si le financement est de 100 %).

3) Reprise du financement suite à la sortie de l'actif du bilan

Lorsque l'actif financé est sorti du bilan (cession ou mise au rebut), le financement est repris au compte de résultat pour :

- son montant initial lorsqu'il s'agit d'un actif non amortissable qui n'a subi aucune dépréciation ;
- son montant net lorsqu'il s'agit d'un actif amortissable et/ou déprécié.

Dans les trois cas évoqués, la reprise du financement est comptabilisée :

- au débit du compte 1049x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - État » s'il s'agit d'un financement en provenance de l'État ou du compte 1349x « Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » s'il s'agit d'un financement en provenance de tiers autres que l'État ;
- par le crédit du compte 7813 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » si la dépréciation de l'actif revêt un caractère d'exploitation ou du compte 7863 « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs » si la dépréciation de l'actif revêt un caractère financier.

Le fonctionnement de ces comptes est notamment repris au compte 104 « Financements rattachés à des actifs déterminés – État ».

COMPTE 79 - TRANSFERT DE CHARGES

Ce compte permet un transfert de charges initialement constatées en classe 6.

Le compte 79 présente les subdivisions suivantes :

- 791 – Transferts de charges d'exploitation
- 796 – Transferts de charges financières

Les comptes de la classe 6 ne sont pas destinés à enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui doivent être directement portés dans les comptes de bilan concernés.

Cependant, les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment où les écritures sont passées, soit que le caractère de certaines charges (exploitation ou financier) n'est pas connu, soit que l'affectation qui sera donnée à ces sommes n'est pas immédiatement connue.

Le compte 79 « Transferts de charges » permet alors d'opérer en fin d'exercice un changement d'imputation de telles charges par leur transfert :

- soit à un compte de bilan, autre que les comptes d'immobilisations (dans ce cas, le compte à utiliser est le compte 72 « Production immobilisée »),
- soit à un autre compte de charges, par l'intermédiaire du compte 79.

Il en est ainsi des charges supportées pour le compte de tiers qui peuvent être ainsi transférées aux comptes de tiers concernés par le crédit du compte 79 (par exemple les indemnités d'assurance). Les transferts de charges doivent demeurer limités car ils conduisent à un double enregistrement des charges transférées, et faussent donc les flux de gestion. L'usage du compte 79 pour corriger des erreurs d'imputation est à proscrire et doit en conséquence être limité aux cas strictement évitables. Il s'agira généralement de ceux dans lesquels la nature composite du montant à transférer (montant global déterminé par calculs statistiques ou en comptabilité analytique) ne permet pas de connaître aisément le détail des diverses charges par nature. L'imputation au crédit d'un compte 79 compense ces diverses charges dans le calcul du résultat.

Exemple des avantages en nature au personnel

Dans ce cadre, les charges de fonctionnement peuvent être transférées en charge de personnel. En effet, l'imputation à une subdivision du compte 6414 « Indemnités et avantages divers » permet de réimputer la charge, initialement constatée selon sa nature en fonctionnement, en charge de personnel. Pour éviter une double inscription en charge, l'enregistrement en 6414x s'effectue en contrepartie du compte 791.

Ces opérations de transfert de charges, en contrepartie du compte 79, sont portées par l'objet de gestion « demande de comptabilisation ».

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 plan de comptes.

Cette classe est utilisée par l'établissement pour satisfaire notamment à certaines obligations d'information pour l'établissement de l'annexe comme les engagements hors bilan.

Le bilan d'un établissement comprend l'ensemble des éléments actifs et passifs résultant des opérations réalisées à la date de clôture. Il tient compte également, par le biais des provisions, de certaines opérations non encore dénouées mais ayant généré une obligation à l'égard d'un tiers à cette même date. L'obligation envers le tiers est certaine, mais le montant ou l'échéance du passif n'est pas fixé de façon précise.

D'autres opérations non encore traduites en comptabilité générale peuvent avoir une influence sur l'appréciation de la situation financière de l'établissement.

Il s'agit notamment des engagements donnés, mentionnés dans l'annexe, qui répondent à la définition des passifs éventuels. Ils consistent :

- soit en une obligation potentielle de l'établissement à l'égard de tiers résultant d'événements dont l'existence sera confirmée par la survenance ou non d'un ou plusieurs événements futurs qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'établissement ;
- soit en une obligation de l'établissement à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressource nécessaire à l'extinction de l'obligation.

Dès lors qu'un engagement est significatif, il doit être mentionné en annexe. Une information est significative si son omission ou son inexactitude est susceptible d'influencer l'appréciation des décisions prises par les utilisateurs des comptes.

COMPTE 80 - ENGAGEMENTS HORS BILAN

Les comptes d'engagements enregistrent les opérations dont l'exécution éventuelle résultant de liens de droits actuels pourrait modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'établissement.

Cette comptabilité des engagements est tenue par l'agent comptable.

Le compte 80 présente les subdivisions suivantes qui fournissent le détail par nature des divers engagements :

- 801 – Engagements donnés par l'établissement
- 802 – Engagements reçus par l'établissement
- 809 – Contre-partie des engagements

◆ Technique comptable :

- Enregistrement des engagements donnés par l'établissement
 - Débit compte 809 – Contre-partie des engagements
 - Crédit compte 801 – Engagements donnés par l'établissement

- Enregistrement des engagements reçus par l'établissement
 - Débit compte 802 – Engagements reçus par l'établissement
 - Crédit compte 809 – Contre-partie des engagements

Compte 801 Engagements donnés par l'établissement

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 801 – Engagements donnés par l'établissement
 - 8011 – Avals, cautions, garanties
 - 8016 – Redevances crédit-bail restant à courir
 - 80161 – Crédit-bail mobilier
 - 80165 – Crédit-bail immobilier
 - 8018 – Autres engagements donnés

Compte 802 Engagements reçus par l'établissement

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

- 802 – Engagements reçus par l'établissement
 - 8021 – Avals, cautions, garanties
 - 8026 – Engagements reçus pour utilisation du crédit-bail
 - 80261 – Crédit-bail mobilier
 - 80265 – Crédit-bail immobilier
 - 8028 – Autres engagements reçus

Les comptes 801 et 802 enregistrent respectivement la situation éventuellement débitrice ou créditrice de l'établissement vis-à-vis des tiers, c'est-à-dire, les droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures. Ces engagements résultent d'une obligation contractuelle. Des subdivisions fournissent le détail par nature des divers engagements donnés ou reçus.

Les engagements donnés et reçus ont un caractère symétrique sans qu'aucune équivalence ne puisse en cours d'opération apparaître dans leurs montants.

Leur bonne compréhension appelle des explications que l'utilisateur du bien donnera en annexe, afin d'éclairer sur la nature, l'importance, l'échelonnement dans le temps, des opérations dont il s'agit.

En ce qui concerne le crédit-bail, les comptes 801 et 802, servis dans les conditions ci-après, tiennent lieu de support à l'information à retracer obligatoirement dans l'annexe sous la rubrique « Engagements donnés ».

Pour l'évaluation, à la date de clôture du bilan, un engagement hors bilan sera mentionné pour le montant total des redevances restant à supporter en exécution des obligations stipulées dans les différents contrats de crédit-bail, en distinguant les opérations de crédit-bail mobilier de celles de crédit-bail immobilier.

Pour le crédit-bail immobilier, il sera généralement facile et particulièrement utile d'actualiser les charges.

Par contre, en présence de contrats de crédit-bail mobilier, l'actualisation risque de se heurter à certaines difficultés et sera, en toute hypothèse, moins utile eu égard à la durée relativement courte des contrats.

L'information obligatoire concerne au départ les redevances ou loyers à prendre en considération à compter de l'entrée en jouissance du bien.

Par la suite, à la clôture de chaque période comptable, cette information concerne les redevances ou loyers restant à courir jusqu'à la fin du contrat. Elle ne doit pas faire double emploi avec l'information sur les redevances ou loyers échus ou courus afférents à la période comptable écoulée dont le montant est inscrit dans les dettes.

L'information concernant les engagements donnés est présentée sous la forme suivante :

- crédit-bail mobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... X € ;
- crédit-bail immobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... Y €.

Compte 809 – Contre-partie des engagements

Ce compte enregistre les engagements en contre-partie des comptes 801 et 802.

COMPTE 86 - VALEURS INACTIVES

L'article 60 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique stipule : « *Le comptable public assure la comptabilisation des valeurs inactives ayant pour objet la description des existants et des mouvements concernant les formules, titres, tickets, timbres et vignettes destinés à l'émission et à la vente, ainsi que les valeurs confiées et les objets remis en dépôt par des tiers.* ». De plus il est précisé dans l'article 19 du même décret : « *Le comptable public est tenu d'exercer le contrôle : 3°) S'agissant du patrimoine : a) De la conservation des valeurs inactives ; b) Des droits, privilèges et hypothèques.* »

Les valeurs inactives font l'objet d'une comptabilité spéciale suivie au niveau du compte 86 qui présente les subdivisions suivantes :

861 – Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille

862 – Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ou régisseurs

863 – Comptes de prise en charge

Au compte 86 sont donc suivies les valeurs inactives, que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions.

Par valeurs inactives, il faut entendre :

- d'une part certaines valeurs autres que numéraire qui, déposées par des tiers, n'entrant pas dans le patrimoine de l'établissement et qui n'ont pas de ce fait à être comprises dans les éléments de la situation active et passive de l'établissement (exemple dépôts sous forme d'objets précieux appartenant à des tiers) ;
- d'autre part des supports de différente nature qui n'acquièrent de valeur qu'après leur émission lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de service de l'établissement (tickets repas, cartes photocopie, etc.).

L'évolution des stocks en nombre et non en valeur sera suivie sur une fiche pour chacun des tarifs pratiqués.

Les valeurs inactives sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit, quelle que soit l'opération dont elles sont l'objet :

- tickets, cartes : valeur faciale ou valeur d'émission ;
- objets précieux : 1 € par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 € par valeur .

Dans le cas des tickets et cartes de restauration, les ventes sont enregistrées sur un journal de tickets vendus arrêté régulièrement, et dont le double constitue la pièce justificative du titre de recettes correspondant. Ce journal doit faire apparaître, outre les dates d'opérations, les références des tickets ou cartes vendus et leur quantité, le nom des intéressés ainsi que le mode de règlement. Un arrêté devra être effectué après chaque journée de vente, comme pour toute opération de caisse.

La comptabilité des valeurs inactives doit traduire les quantités physiques et décrire les mouvements concernant ces supports. Ainsi, les stocks de valeurs inactives doivent être faire l'objet d'un suivi extra-comptable en nombre (et non en valeur) sur une fiche dédiée pour chacun des tarifs pratiqués. Les mouvements des valeurs inactives s'effectuent entre les « parties intéressées », c'est à dire les services ou les personnes morales et physiques intervenant dans l'exécution des opérations :

- l'agence comptable ;
- les correspondants ou intermédiaires divers (régisseurs) ;
- les clients, sportifs ou les déposants.

Chaque compte 86 est subdivisé en fonction des différentes natures de valeurs inactives détenues par l'établissement. Si une même valeur inactive a plusieurs valeurs faciales, le compte doit être subdivisé en conséquence et la balance comportera plusieurs lignes pour cette valeur inactive (une ligne par valeur faciale).

Les comptes 861 et 862 sont des comptes de position :

- le compte 861 retrace le nombre de titres et valeurs détenus dans les services de l'agent comptable ;
- le compte 862 informe sur le nombre de titres et valeurs déposés chez les correspondants (les inventaires des correspondants devront être annexés à la balance des valeurs inactives de l'établissement).

Le compte 863 est le compte de prise en charge.

À la clôture des comptes, mais aussi lors de chaque remise de service, la balance des comptes des valeurs

inactives est établie sur la base de la valeur réelle des mouvements et des soldes qui en résultent.

◆ Technique comptable :

- Prise en charge des valeurs par l'agent comptable
 - Débit au compte 861 – Titres et valeurs en portefeuilles ;
 - Crédit au compte 863 – Comptes de prise en charge.
- Remise des valeurs aux régisseurs
 - Débit au compte 862 – Titres et valeurs chez les correspondants ;
 - Crédit au compte 861 – Titres et valeurs en portefeuille (les restitutions de valeurs par les régisseurs donnent lieu aux écritures inverses).

Nota : la somme des soldes débiteurs des comptes 862 et 861 est égale à la somme créditrice du compte 863.

- Sortie définitive de valeurs
 - Débit du compte 863 – Comptes de prise en charge ;
 - Crédit du compte 861 – Titres et valeurs en portefeuille, si la remise de valeurs aux tiers ou la sortie est effectuée directement par le comptable ;
 - Crédit du compte 862 – Titres et valeurs chez les correspondants, lorsque l'émission est réalisée par un régisseur.
- Lors des versements des régisseurs :
 - Crédit au compte 862 – Titres et valeurs chez les correspondants
 - Débit au compte 863 – Compte de prise en charge

Les comptes de prise en charge sont subdivisés de façon à distinguer les comptes présentant la situation de l'établissement à l'égard des tiers qui ont constitué les dépôts, et les comptes décrivant la situation de formules à émettre par la collectivité.

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 ou régisseurs.

Le jeu des comptes va ainsi permettre, en suivant matériellement tous les mouvements de valeurs :

- de réaliser d'abord la prise en charge des valeurs ;
- de préciser ensuite qui les détient ;
- de libérer enfin les comptables de la prise en charge initiale après réalisation des opérations ou restitution de valeurs.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal grand livre des valeurs inactives. La balance des comptes des valeurs inactives est une composante du compte financier de l'établissement. Celui-ci doit obligatoirement retracer les mouvements de ces valeurs lui appartenant.

Un compte d'emploi récapitulant les mouvements des valeurs inactives doit être établi et joint à l'appui du compte financier.

COMPTE 89 – BILAN

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

890 - Bilan d'ouverture

891 - Bilan de clôture.

Ces deux subdivisions 890 et 891 permettent de vérifier l'égalité entre le bilan de clôture de l'exercice « N-1 » et le bilan d'ouverture de l'exercice « N ». Par conséquent, elles permettent de s'assurer du respect du principe d'intangibilité du bilan d'ouverture : « Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ».

En pratique, les systèmes d'information comptables gèrent la clôture des comptes et leur ré-ouverture. Les

écritures comptables sont ainsi générées automatiquement, sans manipulation particulière.

Compte 890 – Bilan d'ouverture

Lors de l'ouverture des comptes de l'exercice N, il convient de ré-ouvrir chaque compte de bilan à la avec le solde qu'il présentait à la clôture de l'exercice N-1. L'ensemble des soldes des comptes de classes 1 à 5 est repris en contrepartie du compte 890 « Bilan d'ouverture ».

Ce compte est débité par le crédit des comptes dont le solde est créditeur et il est crédité par le débit des comptes dont le solde est débiteur. Le solde du compte 890 est nul.

◆ Technique comptable :

- Débit comptes 1x à 5x (comptes dont le solde est débiteur)
 - Crédit 890 « Bilan d'ouverture »
- ou
- Débit 890 « Bilan d'ouverture »
 - Crédit comptes 1x à 5x (comptes dont le solde est créditeur)

Compte 891 – Bilan de clôture

À la clôture de l'exercice N-1, tous les comptes de bilan doivent être soldés pour être repris au bilan d'ouverture N : le compte 891 « Bilan de clôture » est débité par le crédit des comptes dont le solde est débiteur et il est crédité par le débit des comptes dont le solde est créditeur. Le solde du compte 891 est nul.

◆ Technique comptable :

- Débit comptes 1x à 5x (comptes dont le solde est créditeur)
 - Crédit 891 « Bilan de clôture »
- ou
- Débit 891 « Bilan de clôture »
 - Crédit comptes 1x à 5x (comptes dont le solde est débiteur)

ANNEXE 1 – PLAN DE COMPTES

Compte	Solde	Intitulé
1		COMPTES DE CAPITAUX
10		FINANCEMENTS DE L'ACTIF PAR L'ÉTAT ET RÉSERVES
101	C	Financements non rattachés à des actifs déterminés - État
104		Financements rattachés à des actifs déterminés - État (dont contrepartie des biens remis)
1041	C	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs - État
10411	C	Contrepartie et financements des actifs mis à disposition des établissements - État
10412	C	Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété - État
10413	C	Financement des autres actifs - État
1049	D	Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - État
10491	D	Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs mis à disposition des établissements - État
10492	D	Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs remis en pleine propriété - État
10493	D	Reprise au résultat du financement des autres actifs - État
106	C	Réserves
1062	C	Réserves facultatives
1068	C	Autres réserves
10681	C	Réserve de propre assureur
10688	C	Réserves diverses
11		REPORT A NOUVEAU (solde créditeur ou débiteur)
110	C	Report à nouveau (solde créditeur)
119	D	Report à nouveau (solde débiteur)
12		RÉSULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)
120	C	Résultat de l'exercice (bénéfice)
129	D	Résultat de l'exercice (perte)
13		FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L'ÉTAT
131	C	Financements non rattachés à des actifs déterminés
1312	C	Régions
1313	C	Départements
1314	C	Communes et groupements de communes
1315	C	Autres collectivités et établissement publics
1316	C	Union européenne
1317	C	Autres organismes
1318	C	Autres
134		Financements rattachés à des actifs déterminés
1341	C	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
13412	C	Régions
13413	C	Départements

13414	C	Communes et groupements de communes
13415	C	Autres collectivités et établissement publics
13416	C	Union européenne
13417	C	Autres organismes
13418	C	Autres
134181	C	Produits versements taxe apprentissage
134182	C	Autres
1349	D	Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
13492	D	Régions
13493	D	Départements
13494	D	Communes et groupements de communes
13495	D	Autres collectivités et établissement publics
13496	D	Union européenne
13497	D	Autres organismes
13498	D	Autres
134981	D	Produits versements taxe apprentissage
134982	D	Autres
15	C	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
151	C	Provisions pour risques
1511	C	Provisions pour litiges
1515	C	Provision pour perte de change
1518	C	Autres provisions pour risques
157	C	Provisions pour gros entretien ou grandes révisions
158	C	Autres provisions pour charges
1582	C	Provisions pour CET
1583	C	Provisions pour CET - Charges sociales et fiscales
1587	C	Provisions pour allocations perte d'emploi et indemnités de licenciement
1588	C	Autres provisions pour charges
16	C	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES
165	C	Dépôts et cautionnements reçus
1651	C	Dépôts
1655	C	Cautionnements
168	C	Autres emprunts et dettes assimilées
1688	C	Intérêts courus
18		COMPTES DE LIAISON
181		Comptes de liaison
2		COMPTES D'IMMOBILISATIONS
20	D	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
201	D	Frais d'établissement
203	D	Frais de recherche et de développement

205	D	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés
2053	D	Logiciels
20531	D	Logiciels acquis ou sous-traités
20532	D	Logiciels créés
2058	D	Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
206	D	Droit au bail
208	D	Autres immobilisations incorporelles
21	D	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
211	D	Terrains
2111	D	Terrains nus
21116	D	Terrains nus mis à disposition
21117	D	Terrains nus acquis par l'établissement
21118	D	Autres terrains nus
2112	D	Terrains aménagés
21126	D	Terrains aménagés mis à disposition
21127	D	Terrains aménagés acquis par l'établissement
21128	D	Autres terrains aménagés
2115	D	Terrains bâtis
21156	D	Terrains bâtis mis à disposition
21157	D	Terrains bâtis acquis par l'établissement
21158	D	Autres terrains bâtis
212	D	Agencements et aménagements de terrains
2121	D	Agencements et aménagements de terrains nus
21216	D	Agencements et aménagements de terrains nus mis à disposition
21217	D	Agencements et aménagements de terrains nus acquis par l'établissement
21218	D	Autres agencements et aménagements de terrains nus
2122	D	Terrains aménagés
21226	D	Agencements et aménagements de terrains aménagés mis à disposition
21227	D	Agencements et aménagements de terrains aménagés acquis par l'établissement
21228	D	Autres agencements et aménagements de terrains aménagés
2125	D	Agencements et aménagements de terrains bâtis
21256	D	Agencements et aménagements de terrains bâtis mis à disposition
21257	D	Agencements et aménagements de terrains bâtis acquis par l'établissement
21258	D	Autres agencements et aménagements de terrains bâtis
213	D	Constructions
2131	D	Bâtiments
21316	D	Bâtiments mis à disposition
21317	D	Bâtiments acquis par l'établissement
21318	D	Autres bâtiments

2135	D	Installations générales, agencements, aménagements des constructions
21356	D	Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition
21357	D	Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquises par l'établissement
21358	D	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
214	D	Constructions sur sol d'autrui
2141	D	Bâtiments
21416	D	Bâtiments mis à disposition
21417	D	Bâtiments acquis par l'établissement
21418	D	Autres bâtiments
2145	D	Installations générales, agencements, aménagement
21456	D	Installations générales, agencements, aménagement mis à disposition
21457	D	Installations générales, agencements, aménagement des constructions acquises par l'établissement
21458	D	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
215	D	Installations techniques, matériels et outillages
2151	D	Installations complexes spécialisées
21516	D	Installations complexes spécialisées mises à disposition
21517	D	Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement
21518	D	Autres installations complexes spécialisées
2153	D	Installations à caractère spécifique
21536	D	Installations à caractère spécifique mises à disposition
21537	D	Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement
21538	D	Autres installations à caractère spécifique
2154	D	Matériel, outillage, agencements
21546	D	Matériel, outillage, agencements mis à disposition
21547	D	Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement
21548	D	Autres matériel, outillage, agencements
2158	D	Autres installations techniques
21586	D	Autres installations techniques mises à disposition
21587	D	Autres installations techniques acquises
21588	D	Autres
216	D	Collections
217	D	Biens historiques et culturels
218	D	Autres immobilisations corporelles
2181	D	Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21816	D	Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21817	D	Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21818	D	Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des

		constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
2182	D	Matériel de transport
21826	D	Matériel de transport mis à disposition
21827	D	Matériel de transport acquis par l'établissement
21828	D	Autres matériel de transport
2183	D	Matériel de bureau et matériel informatique
21831	D	Matériel de bureau
218316	D	Matériel de bureau mis à disposition
218317	D	Matériel de bureau acquis par l'établissement
218318	D	Autres matériel de bureau
21832	D	Matériel informatique
218326	D	Matériel informatique mis à disposition
218327	D	Matériel informatique acquis par l'établissement
218328	D	Autre matériel informatique
2184	D	Mobilier
21846	D	Mobilier mis à disposition
21847	D	Mobilier acquis par l'établissement
21848	D	Autres mobiliers
2186	D	Emballages récupérables
2188	D	Autres
21886	D	Matériels divers mis à disposition
21887	D	Matériels divers acquis par l'établissement
21888	D	Autres matériels divers
23	D	IMMOBILISATIONS EN COURS
231	D	Immobilisations corporelles en cours
2311	D	Terrains
2312	D	Agencements et aménagements de terrains
2313	D	Constructions
2314	D	Constructions sur sol d'autrui
2315	D	Installations techniques, matériel et outillage
2318	D	Autres immobilisations corporelles
23183	D	Matériels informatiques
23188	D	Autres
232	D	Immobilisations incorporelles en cours
2325	D	Logiciels
23251	D	Logiciels sous-traités
23252	D	Logiciels créés
2328	D	Autres immobilisations incorporelles en cours
237	D	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

2371	D	Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles
2372	D	Acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
238	D	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
2381	D	Immobilisations corporelles
23811	D	Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles
23812	D	Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
27	D	IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
274	D	Prêts
2743	D	Prêts au personnel
2748	D	Autres prêts
275	D	Dépôts et cautionnements versés
2751	D	Dépôts
2755	D	Cautionnements
276	D	Autres créances immobilisées
2768	D	Intérêts courus
28	C	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS
280	C	Amortissements des immobilisations incorporelles
2801	C	Frais d'établissement
2803	C	Frais de recherche et de développement
2805	C	Concessions et droits similaires, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires
28053	C	Logiciels
280531	C	Logiciels acquis ou sous-traités
280532	C	Logiciels créés
28058	C	Autres concessions et droits similaires (brevets, licences, ...)
2806	C	Droit au bail
2808	C	Autres immobilisations incorporelles
281	C	Amortissements des immobilisations corporelles
2812	C	Agencements et aménagements de terrains
28121	C	Agencements et aménagements de terrains nus
281216	C	Agencements et aménagements de terrains nus mis à disposition
281217	C	Agencements et aménagements de terrains nus acquis par l'établissement
281218	C	Autres agencements et aménagements de terrains nus
28122	C	Terrains aménagés
281226	C	Agencements et aménagements de terrains aménagés mis à disposition
281227	C	Agencements et aménagements de terrains aménagés acquis par l'établissement
281228	C	Autres agencements et aménagements de terrains aménagés
28125	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis
281256	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis mis à disposition
281257	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis acquis par l'établissement
281258	C	Autres agencements et aménagements de terrains bâtis

2813	C	Constructions
28131	C	Bâtiments
281316	C	Bâtiments mis à disposition
281317	C	Bâtiments acquis par l'établissement
281318	C	Autres bâtiments
28135	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions
281356	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition
281357	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquises par l'établissement
281358	C	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
2814	C	Construction sur sol d'autrui
28141	C	Bâtiments
281416	C	Bâtiments mis à disposition
281417	C	Bâtiments acquis par l'établissement
281418	C	Autres bâtiments
28145	C	Installations générales, agencements, aménagement
281456	C	Installations générales, agencements, aménagement mis à disposition
281457	C	Installations générales, agencements, aménagement des constructions acquises par l'établissement
281458	C	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
2815	C	Installations techniques, matériels et outillages
28151	C	Installations complexes spécialisées
281516	C	Installations complexes spécialisées mises à disposition
281517	C	Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement
281518	C	Autres installations complexes spécialisées
28153	C	Installations à caractère spécifique
281536	C	Installations à caractère spécifique mises à disposition
281537	C	Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement
281538	C	Autres installations à caractère spécifique
28154	C	Matériel, outillage, agencements
281546	C	Matériel, outillage, agencements mis à disposition
281547	C	Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement
281548	C	Autres matériel, outillage, agencements
28158	C	Autres installations techniques
281586	C	Autres installations techniques mises à disposition
281587	C	Autres installations techniques acquises
281588	C	Autres
2818	C	Autres immobilisations corporelles
28181	C	Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
281816	C	Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des

		constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
281817	C	Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
281818	C	Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
28182	C	Matériel de transport
281826	C	Matériel de transport mis à disposition
281827	C	Matériel de transport acquis par l'établissement
281828	C	Autres matériel de transport
28183	C	Matériel de bureau et matériel informatique
281831	C	Matériel de bureau
2818316	C	Matériel de bureau mis à disposition
2818317	C	Matériel de bureau acquis par l'établissement
2818318	C	Autres matériel de bureau
281832	C	Matériel informatique
2818326	C	Matériel informatique mis à disposition
2818327	C	Matériel informatique acquis par l'établissement
2818328	C	Autre matériel informatique
28184	C	Mobilier
281846	C	Mobilier mis à disposition
281847	C	Mobilier acquis par l'établissement
281848	C	Autres mobiliers
28186	C	Emballages récupérables
28188	C	Autres
281886	C	Matériels divers mis à disposition
281887	C	Matériels divers acquis par l'établissement
281888	C	Autres matériels divers
29		DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS
290	C	Dépréciation des immobilisations incorporelles
2905	C	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés
29053	C	Logiciels
290531	C	Logiciels acquis ou sous-traités
290532	C	Logiciels créés
29058	C	Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
2906	C	Droit au bail (législation sur la propriété commerciale)
2908	C	Autres immobilisations incorporelles
291	C	Dépréciation des immobilisations corporelles
2911	C	Terrains
29111	C	Terrains nus
291116	C	Terrains nus mis à disposition

291117	C	Terrains nus acquis par l'établissement
291118	C	Autres terrains nus
29112	C	Terrains aménagés
291126	C	Terrains aménagés mis à disposition
291127	C	Terrains aménagés acquis par l'établissement
291128	C	Autres terrains aménagés
29115	C	Terrains bâtis
291156	C	Terrains bâtis mis à disposition
291157	C	Terrains bâtis acquis par l'établissement
291158	C	Autres terrains bâtis
2912	C	Agencements et aménagements de terrains
29121	C	Agencements et aménagements de terrains nus
291216	C	Agencements et aménagements de terrains nus mis à disposition
291217	C	Agencements et aménagements de terrains nus acquis par l'établissement
291218	C	Autres agencements et aménagements de terrains nus
29122	C	Terrains aménagés
291226	C	Agencements et aménagements de terrains aménagés mis à disposition
291227	C	Agencements et aménagements de terrains aménagés acquis par l'établissement
291228	C	Autres agencements et aménagements de terrains aménagés
29125	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis
291256	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis mis à disposition
291257	C	Agencements et aménagements de terrains bâtis acquis par l'établissement
291258	C	Autres agencements et aménagements de terrains bâtis
2913	C	Constructions
29131	C	Bâtiments
291316	C	Bâtiments mis à disposition
291317	C	Bâtiments acquis par l'établissement
291318	C	Autres bâtiments
29135	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions
291356	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition
291357	C	Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquis par l'établissement
291358	C	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
2914	C	Constructions sur sol d'autrui
29141	C	Bâtiments
291416	C	Bâtiments mis à disposition
291417	C	Bâtiments acquis par l'établissement
291418	C	Autres bâtiments
29145	C	Installations générales, agencements, aménagement
291456	C	Installations générales, agencements, aménagement mis à disposition

291457	C	Installations générales, agencements, aménagement des constructions acquis par l'établissement
291458	C	Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
2915	C	Installations techniques, matériels et outillages
29151	C	Installations complexes spécialisées
291516	C	Installations complexes spécialisées mises à disposition
291517	C	Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement
291518	C	Autres installations complexes spécialisées
29153	C	Installations à caractère spécifique
291536	C	Installations à caractère spécifique mises à disposition
291537	C	Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement
291538	C	Autres installations à caractère spécifique
29154	C	Matériel, outillage, agencements
291546	C	Matériel, outillage, agencements mis à disposition
291547	C	Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement
291548	C	Autres matériel, outillage, agencements
29158	C	Autres installations techniques
291586	C	Autres installations techniques mises à disposition
291587	C	Autres installations techniques acquises
291588	C	Autres
2916	C	Collections
2917	C	Biens historiques et culturels
2918	C	Autres immobilisations corporelles
29181	C	Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
291816	C	Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
291817	C	Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
291818	C	Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
29182	C	Matériel de transport
291826	C	Matériel de transport mis à disposition
291827	C	Matériel de transport acquis par l'établissement
291828	C	Autres matériel de transport
29183	C	Matériel de bureau et matériel informatique
291831	C	Matériel de bureau
2918316	C	Matériel de bureau mis à disposition
2918317	C	Matériel de bureau acquis par l'établissement
2918318	C	Autre matériel de bureau
291832	C	Matériel informatique
2918326	C	Matériel informatique mis à disposition

2918327	C	Matériel informatique acquis par l'établissement
2918328	C	Autre matériel informatique
29184	C	Mobilier
291846	C	Mobilier mis à disposition
291847	C	Mobilier acquis par l'établissement
291848	C	Autres mobiliers
29186	C	Emballages récupérables
29188	C	Autres
291886	C	Matériels divers mis à disposition
291887	C	Matériels divers acquis par l'établissement
291888	C	Autres matériels divers
293	C	Dépréciation des immobilisations en cours
2931	C	Immobilisations corporelles en cours
29311	C	Terrains
29312	C	Agencements et aménagements de terrains
29313	C	Constructions
29314	C	Constructions sur sol d'autrui
29315	C	Installations techniques, matériel et outillage
29318	C	Autres immobilisations corporelles
2932	C	Immobilisations incorporelles en cours
29325	C	Logiciels
293251	C	Logiciels sous-traités
293252	C	Logiciels créés
297	C	Dépréciation des immobilisations financières
2974	C	Prêts
29743	C	Prêts au personnel
29748	C	Autres prêts
2975	C	Dépôts et cautionnements versés
29751	C	Dépôts
29755	C	Cautionnements
3		COMPTES DE STOCKS ET EN COURS
31	D	MATIÈRES PREMIÈRES ET FOURNITURES
311	D	Denrées alimentaires
313	D	Matières (ou groupe) A
314	D	Matières (ou groupe) B
317	D	Fournitures A, B, C ...
32	D	AUTRES APPROVISIONNEMENTS
321	D	Matières consommables
322	D	Fournitures consommables
3221	D	Combustibles, carburants et lubrifiants

3222	D	Produits d'entretien
3223	D	Fournitures d'atelier et de magasin
3225	D	Fournitures de bureau
3228	D	Autres fournitures consommables
326	D	Emballages
3261	D	Emballages perdus
3265	D	Emballages récupérables non identifiables
3267	D	Emballages à usage mixte
35	D	STOCKS DE PRODUITS
357	D	Produits résiduels (ou matières de récupération)
358	D	Produits (activités annexes)
37	D	STOCKS DE MARCHANDISES
371	D	Marchandises (ou groupe) A
372	D	Marchandises (ou groupe) B
39	C	DÉPRÉCIATION DES STOCKS ET EN COURS
391	C	Dépréciation des matières premières et fournitures
392	C	Dépréciation des autres approvisionnements
395	C	Dépréciation des stocks de produits
397	C	Dépréciation des marchandises
4		COMPTES DE TIERS
40		FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES
401	C	Fournisseurs
4011	C	Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services
4017	C	Fournisseurs – Retenues de garantie et oppositions
404	C	Fournisseurs d'immobilisations
4041	C	Fournisseurs – Achats d'immobilisations
4047	C	Fournisseurs d'immobilisations Retenues de garantie et oppositions
408	C	Fournisseurs – Factures non parvenues
4081	C	Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
4084	C	Fournisseurs d'immobilisations
4088	C	Fournisseurs Intérêts courus
409	D	Fournisseurs débiteurs
4091	D	Fournisseurs Avances et acomptes versés sur commandes
4096	D	Fournisseurs Créances pour emballages et matériels à rendre
4098	D	Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus
41		CLIENTS ET COMPTES RATTACHES
411	D	Clients
4111	D	Clients – Ventes de biens ou prestations de services
4117		Retenue de garantie
412	D	Sportifs, stagiaires et hôtes de passage

4121	D	Sportifs
4122	D	Stagiaires et apprentis
4123	D	Hôtes
4128	D	Autres
416	D	Clients douteux ou litigieux
4162	D	Sportifs, stagiaires et hôtes
4168	D	Autres créances douteuses ou litigieuses
418	D	Clients Produits non encore facturés
419	C	Clients créditeurs
4191	C	Clients - Avances et acomptes reçus sur commande
4192	C	Sportifs, stagiaires et hôtes - Avances et acomptes reçus sur commande
4196	C	Clients Dettes pour emballages et matériels consignés
4198	C	Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir
42		PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES
421	C	Personnel – Rémunérations dues
422	C	Œuvres sociales
423	C	Personnel – Remboursement de frais
425	D	Personnel – avances et acomptes
427	C	Personnel – oppositions
428		Personnel Charges à payer et produits à recevoir
4282	C	Dettes provisionnées pour congés à payer
4286	C	Autres charges à payer
42861	C	Autres charges à payer – CET
42862	C	Autres charges à payer – Heures supplémentaires
4287	D	Produits à recevoir
429	D	Déficits et débits des comptables et régisseurs
4291	D	Déficits constatés
42911	D	Comptables
42912	D	Régisseurs
4294	D	Débets
42941	D	Comptables
42942	D	Régisseurs
43		SÉCURITÉ SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
431	C	Sécurité sociale
4311	C	Cotisation patronale
4312	C	Cotisation salariale
4313	C	Contribution sociale généralisée (CSG)
4314	C	Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)
437	C	Autres organismes sociaux
4371	C	IRCANTEC

4372	C	Contributions et retenues pour pensions
4374	C	ASSEDIC
4375	C	PREFON
4376	C	Autres mutuelles
4378	C	Divers
43782	C	Retraite additionnelle fonction publique
43788	C	Autres
438	C	Organismes sociaux Charges à payer et produits à recevoir
4382	C	Charges sociales sur congés à payer
4386	C	Autres charges à payer
43861	C	Autres charges à payer – CET
43862	C	Autres charges à payer – Heures supplémentaires
43868	C	Autres charges à payer – Autres
4387	D	Produits à recevoir
44		ÉTAT ET AUTRES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
441	D	État et autres collectivités publiques – Subventions
4411	D	État
44111	D	Subvention d'investissement
44112	D	Subvention de fonctionnement
44118	D	Autres subventions de l'État
4412	D	Région
44121	D	Subvention d'investissement
44122	D	Subvention de fonctionnement
44128	D	Autres subventions de la région
4413	D	Autres collectivités, établissements publics, organismes internationaux
44131	D	Subvention d'investissement
44132	D	Subvention de fonctionnement
44135	D	Versements de l'ASP
44136	D	Subvention de l'Union européenne
44138	D	Autres subventions
4419	C	Avances sur financements et subventions
442	C	État – Prélèvement à la source
443		Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes
4434		Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement
4435		Opérations pour le compte de l'État ou d'un autre organisme public (hors collectivité de rattachement)
4438		Opérations diverses
444		Impôts sur les bénéfices
4442	D	État – Impôt sur les bénéfices – Acomptes
4444	C	État – Impôt sur les bénéfices

445		État – Taxes sur le chiffre d'affaires
4452	C	TVA due intracommunautaire
4455	C	Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
4456	D	Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
44562	D	TVA sur immobilisations
44563	D	TVA transférée par d'autres organismes
44566	D	TVA sur autres biens et services
44567	D	Crédit de T.V.A. à reporter
4457	C	TVA collectée
4458		Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581	D	Acomptes Régime simplifié d'imposition
44583	D	Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
44584	D	TVA récupérée d'avance
44585		TVA à régulariser
44586	D	TVA factures non parvenues
44587	C	TVA sur facturation à établir
447		Autres impôts, taxes et versements assimilés
4472	C	Taxe sur les salaires
4478	C	Divers autres impôts, taxes et versements assimilés
448		État et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir
4482	C	Charges fiscales sur congés à payer
4486	C	Charges à payer
44861	C	Charges à payer – CET
44862	C	Charges à payer – Heures supplémentaires
44868	C	Autres charges à payer
4487	D	Produits à recevoir
44871	D	Produits à recevoir
44877	D	Financements à recevoir
45		COMMUNAUTÉS D'EXPLOITATION SERVICES A COMPTABILITÉ DISTINCTE
458	D	Opérations faites en commun ou en groupement (GIE - GIP)
46		DÉBITEURS DIVERS ET CRÉDITEURS DIVERS
461	D	Déficits constatés sur opérations de gestion (RGP)
462	D	Créances sur cessions d'immobilisations
463	D	Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer
464	C	Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement
465	D	Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
466	C	Autres comptes créditeurs
4661	C	Demandes de paiement à payer
4663	C	Virements à réimputer
4664	C	Excédents de versement à rembourser

4667	C	Oppositions
4668	C	Ordres de paiement
467		Autres comptes débiteurs ou créditeurs
4674	D	Taxe d'apprentissage
4676		Opérations pour compte de tiers
46761		Dispositifs d'intervention pour compte de tiers
46768		Autres opérations pour compte de tiers
4678		Autres
4679	C	Débiteurs et créditeurs divers – Avances
468		Divers – Produits à recevoir et charges à payer
4686	C	Charges à payer
4687	D	Produits à recevoir
47		COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE
471	C	Recettes à classer
4713	C	Recettes perçues avant émission de titres
4715	C	Recettes des régisseurs à vérifier
4718	C	Autres recettes à classer
47181	C	Autres recettes à régulariser – Compensation légale
47188	C	Autres
472		Dépenses à classer et à régulariser
4721	D	Dépenses payées avant ordonnancement
4725	D	Dépenses des régisseurs à vérifier
4728	D	Autres dépenses à régulariser
47281	D	Autres dépenses à régulariser – Compensation légale
47288	D	Autres
473		Recettes et dépenses à transférer
4731	C	Recettes à transférer
4735	D	Dépenses à transférer
476	D	Différences de conversion – ACTIF
4761	D	Diminution des créances
4762	D	Augmentation des dettes
4768	D	Différences compensées par couverture de change
477	C	Différences de conversion - PASSIF
4771	C	Augmentation des créances
4772	C	Diminution des dettes
4778	C	Différences compensées par couverture de change
48		COMPTES DE RÉGULARISATION
486	D	Charges constatées d'avance
487	C	Produits constatés d'avance
49	C	DÉPRÉCIATION DES COMPTES DE TIERS

491	C	Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés
4911	C	Clients
4912	C	Sportifs, stagiaires et hôtes de passage
495	C	Dépréciation des comptes d'opérations faites en commun et en GIE
496	C	Dépréciation des comptes de débiteurs divers
4962	C	Créances sur cessions d'immobilisations
4965	C	Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
4967	C	Autres comptes débiteurs
5		COMPTES FINANCIERS
50	D	VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
506	D	Obligations
5061	D	Titres cotés
50611	D	Titres de rentes sur l'État et valeurs assimilées
50618	D	Autres obligations
5065	D	Titres non cotés
507	D	Bons du Trésor et bons de caisse à court terme
5071	D	Valeurs du Trésor
508	D	Autres valeurs mobilières et créances assimilées
5081	D	Autres valeurs mobilières
5088	D	Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées
51		BANQUES, ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS
511	D	Valeurs à l'encaissement
5111	D	Coupons échus à l'encaissement
5112	D	Chèques bancaires à encaisser
5113	D	Effets à l'encaissement
51131	D	Chèques vacances
51132	D	Titres restaurant
5115	D	Cartes bancaires à l'encaissement
5116	D	Prélèvements automatiques
5117	D	Effets impayés
5118	D	Autres valeurs à l'encaissement
515		Caisses du Trésor et des établissements publics
5151	D	Compte au Trésor
5159	C	Trésor - Règlements en cours de traitement
518		Intérêts courus
5181	C	Intérêts courus à payer
5188	D	Intérêts courus à recevoir
519	C	Concours bancaires courants
5193	C	Concours bancaires
5198	C	Intérêts courus à payer sur concours bancaires courants

53	D	CAISSE
531	D	Caisse
54	D	RÉGIES D'AVANCES ET ACCRÉDITIFS
543	D	Régies – opérations de dépenses
545	D	Régies – opérations de recettes
548	D	Avances pour menues dépenses
58		VIREMENTS INTERNES
581		Virements internes de comptes
585		Virements internes de fonds
59	C	DÉPRÉCIATION DES COMPTES FINANCIERS
590	C	Dépréciation des valeurs mobilières de placement
5906	C	Dépréciation des obligations
5908	C	Dépréciation des autres valeurs mobilières et créances assimilées
6	D	COMPTES DE CHARGES
60	D	ACHATS ET VARIATION DE STOCKS
601	D	Achats stockés - Matières premières et fournitures
6011	D	Denrées alimentaires
6013	D	Matière (ou groupe) A
6014	D	Matière (ou groupe) B
6017	D	Fournitures A, B, C
602	D	Achats stockés – Autres approvisionnements
6021	D	Matières consommables
6022	D	Fournitures consommables
60221	D	Combustibles, carburants et lubrifiants
60222	D	Produits d'entretien
60223	D	Fournitures d'atelier et de magasin
60225	D	Fournitures de bureau
60228	D	Autres fournitures consommables
6026	D	Emballages
60261	D	Emballages perdus
60265	D	Emballages récupérables non identifiables
60267	D	Emballages à usage mixte
603		Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)
6031		Variation des stocks de matières premières et fournitures
60311		Denrées alimentaires
60313		Matière (ou groupe) A
60314		Matière (ou groupe) B
60317		Fournitures A, B, C
6032		Variation des stocks des autres approvisionnements
60321		Matières consommables

60322		Fournitures consommables
603221		Combustibles, carburants et lubrifiants
603222		Produits d'entretien
603223		Fournitures d'atelier et de magasin
603225		Fournitures de bureau
603228		Autres fournitures consommables
60326		Emballages
603261		Emballages perdus
603265		Emballages récupérables non identifiables
603267		Emballages à usage mixte
6037		Variation des stocks de marchandises
605	D	Achats de travaux et services incorporés aux produits
606	D	Achats non stockés de matières et fournitures
6061	D	Eau
6062	D	Gaz
6063	D	Électricité
6064	D	Carburants et lubrifiants
6065	D	Eau d'irrigation
6066	D	Fournitures d'entretien et de petit équipement
6067	D	Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisés
6068	D	Autres fournitures non stockées
607	D	Achats de marchandises
609	C	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats
6091	C	De matières premières et fournitures
6092	C	D'autres approvisionnements
6095	C	De travaux et services incorporés aux produits
6096	C	De fournitures non stockées
6097	C	De marchandises
6098	C	Rabais, remises et ristournes non affectés
61		SERVICES EXTÉRIEURS
611	D	Sous traitance générale
612	D	Redevances de crédit bail
6122	D	Crédit bail mobilier
6125	D	Crédit bail immobilier
613	D	Locations
6131	D	Loyers du foncier
6132	D	Locations immobilières
6133	D	Locations mobilières
6134	D	Locations de matériel informatique
6136	D	Mali sur emballages

6138	D	Autres locations
614	D	Charges locatives et de copropriété
6141	D	Charges locatives du foncier
6142	D	Charges locatives immobilières
6143	D	Charges locatives mobilières
6144	D	Charges locatives de matériel informatique
6148	D	Autres charges locatives et de copropriété
615	D	Travaux d'entretien et de réparations
6152	D	Sur biens immobiliers
6155	D	Sur biens mobiliers
61551	D	Matériels informatiques
61558	D	Autres biens mobiliers
6156	D	Maintenance
61561	D	Matériels informatiques
61568	D	Autres biens mobiliers
616	D	Primes d'assurance
6161	D	Personnel, sportifs et stagiaires
6168	D	Autres
617	D	Études et recherches
618	D	Divers
6181	D	Documentation générale et administrative
6183	D	Documentation technique et pédagogique
6185	D	Frais de colloques, séminaires, conférences
6188	D	Autres
619	C	Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs
62		AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS
621	D	Personnel extérieur à l'établissement
6211	D	Personnel intérimaire
6212	D	Gratifications des stagiaires
6213	D	Indemnités au titre du service civique
6214	D	Personnel prêté à l'établissement
622	D	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires
6221	D	Commissions et courtages sur achats
6222	D	Commissions et courtages sur ventes
6223	D	Rémunérations des transitaires
6225	D	Frais sur titres spéciaux de paiement (chèques vacances, tickets restaurant ...)
6226	D	Autres honoraires
6227	D	Frais d'actes et de contentieux
6228	D	Divers
623	D	Publicité, publications, relations publiques

6231	D	Annonces et insertions
6232	D	Échantillons
6233	D	Foires et expositions
6234	D	Cadeaux
6236	D	Catalogues et imprimés
6237	D	Publications
6238	D	Divers (pourboires, ...)
624	D	Transports de biens et transports collectifs de personnes
6241	D	Transports sur achats
6242	D	Transports sur ventes
6243	D	Transports entre établissements ou chantiers
6244	D	Transports administratifs
6245	D	Déplacements (hors personnel)
6247	D	Transports collectifs de personnel
6248	D	Divers
625	D	Déplacements, missions et réceptions
6251	D	Voyages et déplacements de personnel
6254	D	Frais d'inscription aux colloques
6255	D	Frais de déménagement
6256	D	Missions
6257	D	Réceptions
626	D	Frais postaux et de télécommunications
6261	D	Télécommunications
6262	D	Affranchissement
627	D	Frais bancaires et assimilés
6271	D	Frais sur titres (achat, vente, garde)
6275	D	Commissions sur cartes bancaires
6278	D	Autres frais et commissions sur prestations de services
628	D	Charges externes diverses
6281	D	Cotisations professionnelles
6282	D	Blanchissage
6283	D	Formation continue du personnel de l'établissement
6286	D	Contrat de nettoyage
6287	D	Frais de recrutement de personnel
6288	D	Autres services extérieurs divers
62885	D	Facturation des payes à façon
62888	D	Autres
629	C	Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs
63		IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES
631	D	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration fiscale)

6311	D	Taxe sur les salaires
6312	D	Taxe d'apprentissage
6313	D	Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6314	D	Cotisation pour défaut d'investissement obligatoire dans la construction
6318	D	Autres
632	D	Charges fiscales sur congés payés
633	D	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
6331	D	Versement de transport
6332	D	Allocation logement
6333	D	Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6334	D	Participation des employeurs à l'effort de construction
6335	D	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
6338	D	Autres
635	D	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration fiscale)
6351	D	Impôts directs (sauf l'impôt sur les bénéfices)
63511	D	Contribution économique territoriale
63512	D	Taxes foncières
63513	D	Autres impôts locaux
63514	D	Taxe sur les véhicules des sociétés
63518	D	Autres impôts directs
6352	D	Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables
6353	D	Impôts indirects
6354	D	Droits d'enregistrement et de timbre
63541	D	Droits de mutation
63542	D	Taxe différentielle sur les véhicules à moteur
6358	D	Autres droits
636	D	Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
637	D	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)
6371	D	Contribution sociale de solidarité (RSI)
6372	D	Taxes perçues par les organismes publics internationaux
6373	D	Contribution FIPHFP
6374	D	Impôts et taxes exigibles à l'étranger
6378	D	Taxes diverses
64	D	CHARGES DE PERSONNEL
641	D	Rémunérations du personnel salarié
6411	D	Traitements, salaires et appointements
6412	D	Congés payés
6413	D	Primes et gratifications
6414	D	Indemnités et avantages divers
6415	D	Supplément familial

6418	D	Autres rémunérations du personnel
6419	C	Indus sur rémunérations (exercice courant)
645	D	Charges de Sécurité Sociale et de prévoyance
6451	D	Cotisations d'assurance-maladie
6452	D	Cotisations aux mutuelles
6453	D	Cotisations aux caisses de retraites et de pensions
64531	D	Pensions civiles et militaires
645311	D	Pensions civiles
645312	D	Pensions militaires
64532	D	CNRACL
64533	D	MSA
64534	D	CNAV
64535	D	Caisses de retraite complémentaire
645351	D	RAFP
645352	D	IRCANTEC
645358	D	Autres caisses de retraite complémentaire
64538	D	Autres
6454	D	Cotisations à Pôle emploi
6455	D	Charges sociales sur congés à payer
6456	D	Cotisations liées au risque invalidité
6458	D	Cotisations aux autres organismes sociaux
647	D	Autres charges sociales
6471	D	Prestations directes
6472	D	Versements aux comités d'entreprise et d'établissement
6473	D	Versements aux comités d'hygiène et de sécurité
6474	D	Versements aux œuvres sociales
6475	D	Médecine du travail, pharmacie
6478	D	Autres charges sociales diverses
648	D	Autres charges de personnel
649	C	Produit d'impôt – CICE
65		AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE
651	D	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs
652	D	Contributions au groupement comptable
653	D	Charges spécifiques et aides financières
6531	D	Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux ménages
6532	D	Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux entreprises
6533	D	Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux collectivités territoriales
6534	D	Charges d'intervention pour compte propre - Transferts aux autres entités
654	D	Pertes sur créances irrécouvrables

655	D	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
656	D	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
658	D	Charges diverses de gestion courante
6581	D	Pénalités
65811	D	Pénalités sur contrats ou conventions
65812	D	Pénalités, amendes fiscales ou pénales
6583	D	Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
6584	D	Déficits (RGP) ou débets (RPP avant 2023)
65841	D	Décharge (RPP)
65842	D	Déficits sur opérations de gestion (RGP)
65848	D	Intérêts (RPP)
6585	D	Dons, libéralités
6588	D	Autres charges diverses
66		CHARGES FINANCIÈRES
661	D	Charges d'intérêts
666	D	Pertes de change
667	D	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
668	D	Autres charges financières
6683	D	Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
6688	D	Autres charges financières
68		DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS
681	D	Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions – Charges d'exploitation
6811	D	Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles
68111	D	Immobilisations incorporelles
68112	D	Immobilisations corporelles
6813	D	Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6815	D	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
6816	D	Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
68161	D	Immobilisations incorporelles
68162	D	Immobilisations corporelles
6817	D	Dotations aux dépréciations des actifs circulants
68173	D	Stocks et en cours
68174	D	Créances
686	D	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
6863	D	Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6865	D	Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
6866	D	Dotations aux dépréciations des éléments financiers
68662	D	Immobilisations financières
68665	D	Valeurs mobilières de placement

6868	D	Autres dotations
69		IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES ET ASSIMILÉS
695	D	Impôts sur les bénéfices
7		COMPTES DE PRODUITS
70	C	VENTES
701	C	Ventes de produits intermédiaires et finis
7012	C	Cours polycopiés
7013	C	Publications
7018	C	Autres produits
703	C	Ventes de produits résiduels
705	C	Études
706	C	Prestations de services
7061	C	Pensions des sportifs
7063	C	Hébergements (hôtes de passage, apprentis, stagiaires)
7064	C	Repas fournis
7065	C	Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement
70651	C	Prestations de formation continue
70652	C	Contribution des participants
706521	C	Contribution des stagiaires de la formation continue
706522	C	Contribution des apprentis
70654	C	Produits liés aux financements de l'apprentissage
706541	C	Formation contrat d'apprentissage
706542	C	Premier équipement pédagogique
706543	C	Mobilité internationale des apprentis
706548	C	Autres
70658	C	Autres contributions
7066	C	Contributions au groupement comptable
7068	C	Autres prestations de services
70681	C	Blanchissage
70682	C	Frais médicaux et pharmaceutiques
70688	C	Prestations diverses
707	C	Ventes de marchandises
708	C	Produits des activités annexes
7081	C	Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
70811	C	Repas
70818	C	Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
7083	C	Locations diverses
7084	C	Mise à disposition de personnel facturée
7085	C	Ports et frais accessoires facturés
7086	C	Bonis sur reprises d'emballages consignés

7088	C	Autres produits d'activités annexes
709	D	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
7091	D	Sur ventes de produits intermédiaires et finis
7093	D	Sur ventes de produits résiduels
7095	D	Sur études
7096	D	Sur prestations de services
7097	D	Sur ventes de marchandises
7098	D	Sur produits des activités annexes
71		VARIATION D'INVENTAIRE (variation d'exercice)
713		Variation des stocks de produits
72	C	PRODUCTION IMMOBILISÉE
721	C	Production immobilisée - Immobilisations incorporelles
722	C	Production immobilisée – Immobilisations corporelles
74		SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
741	C	État
7411	C	Ministère de tutelle
7413	C	Organismes publics agissant pour le compte de l'État
7418	C	Autres subventions d'État
742	C	Région
7422	C	Subventions de fonctionnement
7428	C	Autres subventions de la Région
744	C	Collectivités territoriales (hors Région), organismes publics et organismes internationaux
7441	C	ANS
7442	C	ARS
7446	C	Subvention de l'Union européenne
7448	C	Autres collectivités, organismes publics ou organismes internationaux
748	C	Autres subventions d'exploitation
7482	C	Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
7483	C	Assurance maladie
7488	C	Autres
75		AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE
751	C	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs
7511	C	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés
7516	C	Droits d'auteur et de reproduction
7518	C	Autres droits et valeurs similaires
752	C	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles
753	C	Produits d'intervention pour compte propre
7531	C	Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux ménages
7532	C	Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux entreprises

7533	C	Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux collectivités territoriales
7534	C	Produits d'intervention pour compte propre - Transferts aux autres entités
754	C	Ressources liées à la générosité du public
7541	C	Dons manuels
7542	C	Mécénats
7543	C	Legs, donations et assurances-vie
7544	C	Appel à la générosité du public
755	C	Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)
756	C	Produits des cessions d'éléments d'actif
757	C	Produits spécifiques
758	C	Produits divers de gestion courante
7581	C	Indemnités d'assurance
7583	C	Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7584	C	Contentieux
7588	C	Autres produits divers
76		PRODUITS FINANCIERS
762	C	Revenus des prêts
764	C	Revenus des valeurs mobilières de placement
766	C	Gains de change
767	C	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
768	C	Autres produits financiers
7683	C	Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7688	C	Divers autres produits financiers
78		REPRISES SUR AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS
781	C	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - Produits d'exploitation
7811	C	Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
78111	C	Immobilisations incorporelles
78112	C	Immobilisations corporelles
7813	C	Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7815	C	Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
7816	C	Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
78161	C	Immobilisations incorporelles
78162	C	Immobilisations corporelles
7817	C	Reprises sur dépréciations des actifs circulants
78173	C	Stocks et en cours
78174	C	Créances
786	C	Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers
7863	C	Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7865	C	Reprises sur provisions pour risques et charges financiers

7866	C	Reprises sur dépréciations des éléments financiers
78662	C	Immobilisations financières
78665	C	Valeurs mobilières de placement
79	C	TRANSFERTS DE CHARGES
791	C	Transferts de charges d'exploitation
796	C	Transferts de charges financières
8		COMPTES SPÉCIAUX
80		ENGAGEMENTS
801	D	Engagements donnés par l'établissement
8011	D	Avals, cautions, garanties
8016	D	Redevances crédit bail restant à courir
80161	D	Crédit bail mobilier
80165	D	Crédit bail immobilier
8018	D	Autres engagements donnés
802	C	Engagements reçus par l'établissement
8021	C	Avals, cautions, garanties
8026	C	Redevances crédit bail restant à courir
80261	C	Crédit bail mobilier
80265	C	Crédit bail immobilier
8028	C	Autres engagements reçus
803		Autorisations de programme
804		Engagements juridiques
805		Crédits de paiement
806		Engagements comptables annuels
807		Mandatements
809		Contrepartie des engagements
86		VALEURS INACTIVES
861		Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille
862		Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ou régisseurs
863		Comptes de prise en charge
88		RÉSULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION (facultatif)
89		BILAN
890		Bilan d'ouverture
891		Bilan de clôture

ANNEXE 2 – LA TENUE DES COMPTES PAR LE REGISSEUR

Les dispositions génériques de fonctionnement de la comptabilité des régies présentées ci-après peuvent être précisées et adaptées par l'agent comptable afin de répondre aux spécificités d'organisation des régisseurs dont ils centralisent les opérations. La tenue comptable d'une régie doit répondre aux exigences et aux principes de la comptabilité publique.

Elle peut être suivie au sein d'un module dédié du système d'information comptable et financier. Si le nombre réduit de certaines catégories d'opérations le justifie, le régisseur peut être autorisé par l'ordonnateur ou l'agent comptable à suivre ses opérations sur un tableur.

La comptabilité des opérations de dépenses des régies doit permettre de dégager à tout moment la situation de l'avance reçue et de retracer toutes les dépenses que le régisseur est habilité à payer par l'acte constitutif de la régie. Elle est retracée en fonction des modes de règlement des dépenses prévus par l'acte de création de la régie. La production périodique des pièces justificatives des dépenses du régisseur permet la reconstitution régulière de l'avance par l'agent comptable.

La comptabilité des opérations de recettes des régies doit permettre de dégager à tout moment le solde de la caisse et des valeurs et de retracer toutes les recettes que le régisseur est habilité à encaisser par l'acte constitutif de la régie. Elle est retracée en fonction des modes de perception des droits prévus dans l'acte constitutif. Elle est périodiquement apurée par le versement des disponibilités et des justifications de recettes à l'agent comptable.

Lorsqu'un régisseur effectue des opérations de dépenses et de recettes, il doit tenir une seule comptabilité retraçant l'ensemble des opérations qu'il est habilité à effectuer.

Lorsque les régisseurs manient des valeurs, un suivi comptable spécifique est nécessaire afin de justifier le nombre de valeurs détenues (justifications des entrées et sorties de valeurs par catégories et par tarifs, restitution de pièces justificatives ...).

1. LES COMPTES ET LEUR FONCTIONNEMENT

Les comptes des régies permettent de distinguer et de classer en grandes catégories les opérations effectuées par les régisseurs. Les principales opérations sont présentées dans des tableaux récapitulatifs.

1.1. LES COMPTES DE DISPONIBILITÉS

Les comptes de disponibilités ouverts dans la comptabilité du régisseur sont fonction des moyens de règlement acceptés pour les régies de recettes et des modes de règlement autorisés pour les régies d'avances. Dans tous les cas, le compte 531 « Caisse » enregistre les mouvements en espèces.

Les comptes de disponibilités qui enregistrent au débit les augmentations de disponibilités et au crédit les diminutions, doivent présenter un solde débiteur égal au montant des disponibilités que le régisseur doit présenter ou justifier. Par exception, le compte 5159 « Trésor - Règlements en cours de traitement » est le seul compte de disponibilités présentant un solde créditeur.

Tableau synthétique sur le fonctionnement des comptes de disponibilités

Comptes	Opérations en débit et en crédit	Observations
5112 - chèques bancaires à encaisser	DÉBIT : chèques bancaires reçus en encaissement de recettes par le régisseur. CRÉDIT : à réception du relevé de compte, montants des effets attendus y figurant.	Ce compte n'est à ouvrir que pour les opérations de recettes des régisseurs.
5113 - effets à l'encaissement	DÉBIT : montant des sommes encaissées par instruments de paiement. CRÉDIT : à réception du relevé de compte, montant du versement représentatif des sommes encaissées par instruments de paiement.	Ce compte n'est à ouvrir pour les opérations de recettes nécessitant l'encaissement de titres spéciaux de paiement (ex : chèques-vacances, titres-restaurant ...). Un compte par nature de titres de paiement peut être ouvert.
5115 - cartes bancaires à l'encaissement	DÉBIT : montant des recettes perçues par carte bancaire CRÉDIT : à réception du relevé de compte, montant des recettes perçues par carte bancaire y figurant.	Ce compte n'est à ouvrir que pour les opérations de recettes des régisseurs. Les recettes sont constatées lors de la journée comptable.
5117 - effets impayés	DÉBIT : montant des effets impayés à réception du relevé de compte. CRÉDIT : - régularisation par l'émetteur de la valeur impayée (chèque ou tout autre valeur) avant la transmission des pièces à l'agent comptable - envoi des pièces à l'agent comptable.	Ce compte n'est à ouvrir que pour les opérations de recettes des régisseurs. Il doit être apuré le plus rapidement possible et au moins une fois par mois. Il retrace, dans la comptabilité du régisseur, les valeurs impayées telles que les chèques impayés (sans provision). Ces valeurs impayées sont transmises à l'agent comptable qui en suit le recouvrement.
5151 - compte au Trésor	DÉBIT : toutes sommes versées ou virées au compte DFT de la régie. CRÉDIT : montant des chèques émis ou des ordres de virement effectués par le régisseur. Toutes sommes prélevées par le régisseur sur son compte de dépôt de fonds au Trésor.	Le solde du compte, toujours débiteur ou nul doit correspondre au solde figurant sur le dernier relevé de compte, compte tenu du montant des effets attendus, en débit et en crédit.
5159 - règlements en cours de traitement	DÉBIT : à réception de l'avis de débit sur le compte de dépôt de fonds au Trésor. CRÉDIT : montant des dépenses réglées en cours de traitement (ex : paiement par carte bancaire en instance).	Ce compte n'est à ouvrir que pour les opérations de dépenses des régisseurs. Le solde du compte doit être créditeur ou nul.
531 - caisse	DÉBIT : tout mouvement de fonds se traduisant par une augmentation de l'encaisse CRÉDIT : tout mouvement de fonds se traduisant par une diminution de l'encaisse	Les valeurs de caisse sont comptabilisées au débit du compte 531 avant leur envoi à l'agent comptable. Le solde du compte, toujours débiteur ou nul, doit correspondre au montant du numéraire existant effectivement entre les mains du régisseur compte tenu du versement éventuel au cours du mois de l'encaisse.

1.2. LES COMPTES D'OPERATION

Les régisseurs d'avances disposeront uniquement des comptes d'opérations nécessaires aux opérations de dépenses ; les régisseurs de recettes disposeront de ceux nécessaires aux opérations de recettes.

Si un régisseur est habilité, par l'acte institutif de la régie, à procéder à des opérations de dépenses et de recettes, tous les comptes d'opérations infra seront utilisés. L'ensemble des opérations sont alors retracées au sein d'une même et unique comptabilité, sans compensation entre les recettes et les dépenses.

1.2.1. Compte 47 – comptes transitoires ou d'attente

Ce compte est destiné à retracer toutes les opérations dont l'imputation ne peut être déterminée lors de l'encaissement ou du décaissement.

La régularisation des opérations portées à ce compte doit intervenir au plus tard un mois après leur constatation.

Ce compte 47 peut être subdivisé le cas échéant en comptes :

- 471 - recettes à classer et à régulariser ;
- 472 - dépenses à classer et à régulariser ;
- 478 - autres comptes transitoires.

Tableau synthétique sur le fonctionnement du compte 47 :

AU DÉBIT : - montant des pièces justificatives de dépenses rejetées (c/472) - montant des reversements faits au comptable au titre des excédents de caisse - montant des versements faits au titre des retenues opérées sur les dépenses (ex : retenues sur rémunérations payables par le régisseur selon les prescriptions de l'agent comptable) - montant des encaissements qui, après recherche, ont pu être imputés sur le compte par nature approprié. AU CRÉDIT : - montant des régularisations effectuées sur pièces de dépenses rejetées - montant des excédents de caisse - réimputation des virements non exécutés - sommes retenues par le régisseur sur les dépenses payées (oppositions) - recettes ne pouvant recevoir immédiatement une imputation définitive (c/471) - montant des excédents de versements.	Les pièces de dépenses régularisées après rejet sont imputées au compte 47 par le débit du compte 4526... (cf 1.2.2) et feront l'objet d'une remise comptable avec les pièces justificatives de dépenses de la période comptable postérieure

1.2.2. Comptes d'opération ouverts uniquement pour les opérations de dépenses des régisseurs

Tableau synthétique sur le fonctionnement des comptes d'opérations de dépenses des régisseurs

Comptes	Opérations en débit et en crédit	Observations
4526... : régies - opérations de gestion en dépenses	DÉBIT : - montant des paiements effectués ; CRÉDIT : montant des pièces justificatives de dépenses payées remises à l'ordonnateur (ou à l'agent comptable) aux fins de remboursement.	À individualiser selon la nature des charges payées. Le solde débiteur correspond au montant des pièces justificatives de dépenses détenues par le régisseur. Remarque : les comptes de charges 6x correspondants sont mouvementés dans la comptabilité de l'établissement lors de l'intégration des opérations du régisseur.
543 – régies – opérations de dépenses	DÉBIT : - montant du reversement en cas de réduction du montant de l'avance ou cessation des opérations de la régie - montant des pièces justificatives de dépenses payées par le régisseur remis à l'ordonnateur (ou au comptable) aux fins de remboursement - pièces de dépenses régularisées après rejet. CRÉDIT : - montant de l'avance versée au régisseur par l'agent comptable prévu par l'acte de création de la régie. - montant des remboursements des dépenses admises par l'agent comptable - montant des dépenses rejetées.	Également utilisé en cas d'avance complémentaire, ce compte permet le suivi de l'avance. Le solde créditeur correspond au montant de l'avance à disposition du régisseur.

Écritures comptables pour les principales opérations de dépenses effectuées par les régisseurs (cf. exemple 1).

Nature des opérations	Compte débité	Compte crédité	Observations
I. Versement de l'avance au régisseur			
- Perception de l'avance	Compte de disponibilités selon le mode de perception de l'avance : 531 ou 5151	543 - régies – opérations de dépenses	Les mêmes écritures sont à passer lors de la perception d'une avance complémentaire.
- Reversement de l'avance à l'agent comptable	543 – régies – opérations de dépenses	Comptes de disponibilités (selon le mode de reversement employé)	
II. Approvisionnement de la caisse par prélèvement sur le compte de disponibilités de la régie	531 – caisse	5151	
III. Règlement des dépenses			
- en numéraire	4526.. – régies – opérations de gestion en dépenses	531 - caisse	

- par virement à partir du compte de disponibilités de la régie	4526..	5151	
- par chèques tirés sur le compte de disponibilités de la régie	4526..	5151	
- par carte bancaire	4526..	5195 - règlements en cours de traitement	
- Règlement de dépenses faisant l'objet d'oppositions	4526..	5151 ou 531 et 47	c/6 : montant brut c/5 : montant revenant éventuellement au créancier c/47 pour le montant des sommes retenues
- Versement des retenues effectuées sur oppositions	47 – comptes transitoires ou d'attente	5151 ou 531	Versement des retenues à l'agent comptable.
IV. Remboursement des dépenses par l'agent comptable			
- remise des PJ à l'ordonnateur ou au comptable (constatation du montant de l'avance consommée)	543 – régies – opérations de dépenses	4526..	Remise des pièces justificatives à l'appui d'un bordereau récapitulatif des dépenses.
- Reconstitution de l'avance sur la base des pièces de dépenses admises par l'ordonnateur ou le comptable	5151 ou 531 selon le mode de remboursement utilisé par le comptable	543 - régies – opérations de dépenses	
- Rejet de pièces justificatives	472 – dépenses à classer et à régulariser	543 - régies – opérations de dépenses	
- Régularisation de dépenses rejetées (sans modification de montant)	543 – régies – opérations de dépenses	472 - dépenses à classer et à régulariser	La dépense peut être régularisée dans une prochaine remise de pièces justificatives si celle-ci est régulière.

1.2.3. Comptes d'opération ouverts uniquement pour les opérations de recettes des régisseurs

Tableau synthétique sur le fonctionnement des comptes d'opérations de recettes des régisseurs

Comptes	Opérations en débit et en crédit	Observations
4527...- régies – opérations de gestion en recettes	CRÉDIT : montant des recettes encaissées au titre de la régie. DÉBIT : montant des justifications de recettes versées au comptable par le régisseur.	À individualiser selon la nature des produits recouvrés. Le solde créditeur du compte représente le montant des recettes encaissées et non encore justifiées au comptable. La comptabilité des valeurs doit être ajustée avec les masses créditrices du compte 4527... <i>Remarque : les comptes de produits 7x correspondants sont mouvementés dans la comptabilité de l'établissement lors de l'intégration des opérations du régisseur.</i>
545 – régies – opérations de recettes	CRÉDIT : - montant du fonds de caisse versé par l'agent comptable au régisseur en fonction de l'acte constitutif de la régie - montant des justifications de recettes envoyées à l'agent comptable DÉBIT : - montant du reversement du fonds de caisse en cas de réduction de son montant ou de cessation des opérations de la régie - montant des fonds effectivement versées par le régisseur à l'agent comptable.	Ce compte traduit les relations entre l'agent comptable et le régisseur. Les régisseurs doivent verser au moins une fois par mois l'intégralité des produits qu'ils ont recouvrés à l'agent comptable. <i>Remarque : ce compte peut être subdivisé pour isoler les opérations relatives au versement et reversement du fonds de caisse des autres opérations.</i>

Écritures comptables pour les principales opérations de recettes effectuées par les régisseurs (cf exemple 2)

Nature des opérations	Compte débité	Compte crédité	Observations
I. Encaissements de recettes			
- En numéraire	531 - caisse	4527.. ou 471 - recettes à classer et à régulariser	
- Par chèques bancaires	5112 - chèques bancaires à encaisser 5151	4527.. ou 471 5112	A réception du relevé de compte sur lequel figure l'encaissement
- Par virement bancaire	5151	4527.. ou 471	
- Par carte bancaire (même principe avec les titres spéciaux d'encaissement générant des frais bancaires - compte 5113 - effets à l'encaissement).	5115 cartes bancaires à encaisser 5151 472 - dépenses à classer et à régulariser	4527.. ou 471 5115	À réception du relevé de compte sur lequel figure l'encaissement. Le flux financier correspond au montant des recettes diminué des commissions CB qui donnent lieu à l'émission d'une demande de paiement de l'ordonnateur.

II. Versement effectif des recettes à l'agent comptable			Suivant la périodicité prévue dans l'acte constitutif de la régie, ou lorsque le montant de l'encaisse atteint le maximum fixé par ce texte et au minimum une fois par mois, le régisseur verse la totalité de son encaisse, à l'exception, si la régie en dispose, du montant du fonds de caisse.
- Versement des recettes constatées en numéraire	545 - régies - opérations de recettes	531	
- Versement des recettes par virement	545 - régies - opérations de recettes	5151 472 - dépenses à classer et à régulariser	Le régisseur peut être informé ultérieurement d'un chèque impayé par le teneur du compte DFT (cf infra « rejet de chèques »). Régularisation du compte d'imputation provisoire pour les modes d'encaissement générant des frais bancaires
III. Envoi des justifications à l'agent comptable	4527..	545 - régies - opérations de recettes	
IV. Autres opérations			
- Encaissement ne pouvant recevoir une imputation définitive	Comptes de disponibilités selon le mode d'encaissement	471 - recettes à classer et à régulariser	
- Imputation définitive donnée à un versement sans renseignement	471 - recettes à classer	4527..	
- Versement du fonds de caisse au régisseur	531 - caisse	545 - régies - opérations de recettes	
- Remise du fonds de caisse ou diminution de son montant	545 - régies - opérations de recettes	531 - caisse	
- Rejet de chèques (chèques sans provision)			Remarque : mécanisme similaire pour les impayés par carte bancaire (compte 5115 « cartes bancaires à l'encaissement » à la place du compte 5112).
J janvier N : recettes payées par chèques pour 100 €. (J+1 Remise du lot L de chèques à l'encaissement).	5112 - chèques à encaisser (100)	4527 – régies – op. de gestion en recettes (100)	
J+9 : Encaissement sur le DFT	5151 - compte au Trésor	5112 - chèques à encaisser	
J+10 : Reversement des	(100)	(100)	Au vu du relevé DFT sur lequel le montant total du lot de chèques est crédité.

encaissements au comptable			
Fin janvier, remise des PJ	545 - régies – op. de recettes (100)	5151 - compte au Trésor (100)	
En février, information d'un rejet de chèque de 10 € (défaut de provision) remis en janvier.	4527 - régies - op. de gestion en recettes (100)	545 - régies – op. de recettes (100)	Au vu du relevé DFT sur lequel Le montant du chèque impayé est prélevé.
Recettes encaissées en février à hauteur de 95 €. Reversement des fonds encaissés à l'AC	5117 - effets impayés (10)	5151 - compte au Trésor (10)	En l'absence de régularisation du débiteur, le régisseur déduit le montant de l'impayé (reversé en janvier) du versement des recettes encaissées de février et transfère à l'agent comptable tous les éléments attestant de l'impayé.
Fin février, remise des justificatifs des recettes de février avec les informations sur l'impayé (copie recto verso du chèque impayé et relevé de compte).	545 - régies – op. de recettes (95)	5151 – compte au Trésor (85) 5117 - effets impayés (10)	L'agent comptable doit poursuivre le recouvrement de l'impayé à l'appui d'un titre de recettes émis par l'ordonnateur à l'encontre du redevable.
	4527 - régies - op. de gestion en recettes (95)	545 – régies – op. de recettes (95)	
- Différences de caisse			
1. Excédent de caisse	531 - caisse	471 - recettes à classer et à régulariser	Les excédents de caisse constatés par le régisseur font l'objet d'une quittance à souches établie au nom "divers" (jointe avec la remise des justifications).
2. Déficit de caisse	472 - dépenses à classer et à régulariser	531 - caisse	Lors de la remise des justificatifs à l'agent comptable, le régisseur joint le justificatif du déficit qui sera prise en charge par l'établissement.

2. LE SUIVI DES VALEURS PAR LE REGISSEUR

La comptabilisation des valeurs se traduit par la tenue d'un compte d'emploi permettant d'assurer le suivi en entrées (valeurs reçues par le régisseur) et sorties (valeurs délivrées aux parties versantes ou renvoyées à l'agent comptable) de celles-ci.

Aux dates et selon les modalités prévues par l'acte constitutif, au minimum mensuellement, le régisseur doit justifier, à l'agent comptable de l'organisme, des recettes encaissées et des valeurs vendues.

3. LES REGISTRES

La tenue comptable d'une régie nécessite a minima, les registres décrits ci-après. Selon l'organisation de la régie, ces registres peuvent être tenus sous une forme électronique. Les registres présentés en exemples sont des modèles qu'il est possible d'adapter en fonction des besoins et des fonctionnalités des systèmes d'informations.

De plus, selon l'importance de la régie, des registres auxiliaires peuvent être utilisés comme les journaux divisionnaires de caisse, du compte de dépôt de fonds au Trésor ou du compte bancaire ainsi que des registres de développement des opérations de dépenses, de recettes ou des opérations diverses.

3.1. Le livre-journal (ou journal général) (cf exemple 1 et 2)

Il enregistre toutes les opérations de recettes et de dépenses et dégage le montant des disponibilités de façon à faire apparaître la situation d'ensemble.

Qu'il soit tenu manuellement ou de façon automatisée informatiquement, il est aménagé, en débit et en crédit, afin d'enregistrer les recettes encaissées par moyen de règlement et par nature de produits ou les dépenses réglées par moyen de paiement et selon leur nature.

3.2. Le registre de situation des disponibilités

Ce registre présente par journée comptable la situation de la caisse, des chèques à l'encaissement, des cartes bancaires (recettes et dépenses), des différents effets à l'encaissement et du compte de dépôts de fonds au Trésor.

Il est servi au moyen du livre-journal (ou des journaux divisionnaires pour les régisseurs en disposant). Il permet de vérifier la concordance entre les résultats de la comptabilité et les disponibilités effectives.

Le montant journalier des opérations figurant aux comptes 531 « Caisse » et 515 « Trésor » est inscrit en regard des lignes correspondantes du carnet de situation des disponibilités :

- les débits, en regard des rubriques « Recettes de la journée » ;
- les crédits, en regard des rubriques « Dépenses de la journée ».

Le solde en écritures de la journée précédente augmenté des recettes journalières et diminué des dépenses journalières, fournit le solde en écritures à la clôture de la journée, qui doit être rapproché respectivement des espèces et « valeurs de caisse » pour le compte caisse ou du dernier relevé ou avis pour les autres comptes.

Les lignes « Avis de crédit attendus » et « Avis de débit attendus » sont servies à l'aide d'indications fournies par les mentions qui doivent être portées à ce sujet dans le livre-journal (ou le journal divisionnaire).

3.3. Le registre à souches numérotées

Ce registre est destiné à constater les recettes perçues en numéraire ainsi que les autres recettes pour lesquelles il est délivré une quittance sur demande expresse de la partie versante.

Les recettes en numéraire doivent y être enregistrées au moment où les fonds sont versés au régisseur.

Le registre à souches, s'il n'est pas automatisé dans un système de gestion automatisé, doit être servi par duplication pour permettre la confection simultanée de la quittance et du journal.

Quel qu'en soit le modèle, le journal à souches fait apparaître :

- la date et le montant du versement, le nom de la personne qui l'effectue ;
- toutes les indications permettant d'identifier le versement (nature, objet, période pour laquelle il est effectué) ;
- éventuellement le mode de versement.

4. LES ARRÊTÉS D'ÉCRITURES

Des arrêtés d'écritures journaliers, mensuels et annuels permettant d'effectuer des contrôles des comptes à vérifier régulièrement sont établis manuellement ou de façon automatisée.

4.1. Les arrêtés journaliers

De manière journalière, le régisseur doit pouvoir justifier les écritures comptables enregistrées dans le livre journal de la régie (ou journal général).

Pour les opérations de recettes, le régisseur doit pouvoir justifier les recettes encaissées en fonction des modalités de perception des fonds (numéraire, carte bancaire, chèques, virements, etc).

Pour les opérations de dépenses, le régisseur doit pouvoir justifier les dépenses constatées selon l'objet de la régie et les pièces justificatives (par exemple factures).

Les écritures doivent être en cohérence avec les registres réglementaires de la régie (carnet de situation des

disponibilités, registres à souches et carnets des valeurs, relevé bancaire et journaux de caisse par exemple) et le montant de l'encaisse ou de l'avance de la régie.

4.2. Les arrêtés mensuels

L'arrêté mensuel des écritures permet sur le livre-journal et les registres auxiliaires :

- une totalisation des opérations du mois ;
- un report des masses antérieures depuis le 1er janvier jusqu'au précédant arrêté mensuel, y compris éventuellement la balance d'entrée ;
- une inscription du total général des opérations.

Les régisseurs s'assurent que les totaux des différents registres sont concordants et établissent la balance des comptes au moyen des résultats du livre-journal. Il doit y avoir concordance entre les totaux des débits et crédits, ainsi qu'entre les totaux des soldes débiteurs et soldes créditeurs de la balance.

Pour le livre-journal, l'arrêté mensuel correspond à l'arrêté journalier du dernier jour du mois.

L'arrêté mensuel des écritures est effectué le dernier jour ouvrable de chaque mois par l'ensemble des régies.

4.3. Les arrêtés annuels

Les écritures sont définitivement arrêtées à la date du 31 décembre et une balance des comptes est établie dans les conditions habituelles. Les écritures sont reprises en gestion suivante le 1er janvier N+1.

Les régisseurs reprennent en balance d'entrée aux divers registres pour tous les comptes sauf le compte 47 « compte transitoire ou d'attente », les soldes tels qu'ils apparaissent à la date du 31 décembre N.

En ce qui concerne le compte 47 « compte transitoire ou d'attente » dont l'apurement doit être suivi par opération, le régisseur reprend en balance d'entrée, d'une part la masse des opérations de dépenses restant à régulariser, d'autre part la masse des recettes restant à régulariser. La différence entre ces masses débitrices et créditrices est égale au solde du compte apparaissant sur la balance des comptes.

Lorsque les comptes 471 « recettes à classer et à régulariser », 472 « dépenses à classer et à régulariser » et 478 « autres comptes transitoires » ont été ouverts, ce sont les soldes respectifs, créditeurs et débiteurs, de ces trois comptes qui sont repris en balance d'entrée.

5. LES RECTIFICATIONS D'ÉCRITURES

Toute rectification effectuée doit être explicite, identifiable et accompagnée de mentions explicatives afin de conserver la traçabilité de l'opération. Elle doit être enregistrée à la date de constatation sans lacune, ni surcharge, ni rature et ne doit jamais être altérée dans son montant. Dans le cadre d'une tenue informatisée de la régie, un journal de rectifications doit être édité afin de retracer les écritures erronées. Le système d'information doit en effet permettre de restituer l'ensemble des corrections en garantissant la fiabilité et la traçabilité des informations.

Les régularisations affectant l'encaisse sont exclues du régime des rectifications ; les différences en plus ou moins constatées lors d'un arrêté de caisse doivent en effet être ajustées, soit par une écriture de recette au compte 47 « compte transitoire ou d'attente » (les excédents de caisse doivent être reversés à l'agent comptable qui en fait emploi dans les mêmes conditions que pour les excédents constatés par ses soins), soit par un versement de fonds par le régisseur.

Exemple 1 : régies d'avances

a) comptabilité de l'agent comptable

- le 2/1, versement de l'avance consentie au régisseur (demande de versement) :

Débit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 1 000 €

Crédit 5151 « Compte au Trésor » : 1 000 €

- le 10/2, le régisseur remet ses pièces justificatives et 1 € au titre d'un excédent de caisse

Ces justificatifs font état de dépenses payées à hauteur de 300 € et de l'excédent de caisse.

- encaissement de l'excédent de caisse (demande de versement) :

Débit 531 « Caisse » : 1 €

Crédit 4718 « Autres recettes à classer » : 1 €

Cet excédent de caisse doit donner lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 758 « Autres produits divers » dont la prise en charge permet de régulariser le compte 4718.

- au vu du bordereau de dépenses et des PJ remis par le régisseur, constatation de l'avance consommée par le paiement des dépenses exécutées par le régisseur (demande de versement) :

Débit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » : 300 €

Crédit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 300 €

- après vérification des pièces, le bordereau de dépenses donne lieu :

- à la prise en charge des demandes de paiement pour le montant des pièces justificatives acceptées :

Débit des comptes de charges concernés et du compte de TVA déductible le cas échéant : 280 €

Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » : 280 €

- au rejet de dépenses refusées (PJ manquantes ou non régulières). L'avance n'est pas reconstituée pour ces dépenses à régulariser ultérieurement par le régisseur (demande de versement) :

Débit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 20 €

Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » : 20 €

- le 12/2, reconstitution de l'avance du régisseur à hauteur des dépenses acceptées :

Débit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 280 €

Crédit 5151 « Compte au Trésor » : 280 €

- le 21/2, lors de la remise des pièces justificatives par le régisseur :

- au vu du bordereau de dépenses et des PJ, constatation de l'avance consommée (demande de versement) :

Débit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » : 60 €

Crédit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 60 €

- Après vérification des pièces, prise en charge d'une demande de paiement pour l'ensemble des pièces justificatives acceptées (le régisseur a régularisé les dépenses rejetées le 10/2) :

Débit des comptes de charges concernés : 60 €

Crédit 4725 « Dépenses des régisseurs à vérifier » : 60 €

- Reconstitution de l'avance du régisseur (demande de versement) :

Débit 543 « Régies – Opérations de dépenses » : 60 €

Crédit 5151 « Compte au Trésor » : 60 €.

Exemple 1 (suite): régies d'avances

b) comptabilité du régisseur (extrait du livre journal)

DÉBITS								CREDITS						
caisse	compte au Trésor	règlements en cours	régies - opérations de dépenses	comptes transitoires ou d'attente	régies - op. de gestion en dép. 4526..	total	date	libellé	caisse	compte au Trésor	règlements en cours	régies - opérations de dépenses 543	comptes transitoires ou d'attente 47	régies - op. de gestion en dép. 4526..
531	5151	5159	543	47					531	5151	5159	543	47	4526..
	1.000					1.000	2/1	encaissement de l'avance				1.000		
500						500	3/1	approvisionnement en numéraire		500				
					60	60	6/2	dépenses du jour (numéraire)	60					
					80	80	7/2	dépenses du jour (numéraire)	80					
					60	60	8/2	dépenses du jour (par CB)			60			
					100	100	9/2	dépenses du jour (par virement)		100				
1						1	9/2	excédent de caisse constaté					1	
501	1.000				300	1.801	10/2	arrêté (totaux)	140	600	60	1.000	1	
		60				60	10/2	avis débit carte bancaire		60				
			300	1		301	10/2	remise des pièces justificatives23	1					300
				20		20	10/2	rejet de justificatifs				20		
					40	40	12/2	dépenses du jour (numéraire)	40					
	280					280	12/2	reconstitution avance				280		
501	1.280	60	300	21	340	2.502	20/2	arrêté	181	660	60	1.300	1	300
			60			60	21/2	remise des pièces justificatives24					20	40
	60					60	21/2	reconstitution avance				60		
501	1.340	60 soldé	360	21 soldé	340 soldé	2.622		vérification	181	660	60 soldé	1.360	21 soldé	340 soldé

NB : Il convient d'ouvrir autant de colonnes que de comptes de disponibilités et de comptes d'opérations nécessaires selon les conditions prévues dans l'acte constitutif de la régie.

²³dont le versement de l'excédent de caisse constaté le 9/2

²⁴dont la régularisation du rejet de justificatif du 10/2

Exemple 2 : régies de recettes

a) comptabilité de l'agent comptable

- le 2/1, l'agent comptable verse le fonds de caisse au régisseur (demande de versement) :

Débit 545 « Régies – Opérations de recettes » : 100 €

Crédit 531 « Caisse » : 100 €

- le 31/1, le régisseur verse les fonds encaissés et remet les pièces justificatives des recettes correspondantes

- Comptabilisation des fonds transférés par le régisseur (demande de versement) :

Débit 5151 « Compte au Trésor » : 1 545 €

Crédit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » : 1 545 €

- Après vérification des pièces justificatives fournies par le régisseur concernant les recettes encaissées et les frais bancaires liés aux encaissements par carte bancaire, les opérations suivantes sont enregistrées :

- prise en charge des titres de recettes émis par l'ordonnateur correspondant aux produits perçus et constatation des frais bancaires liés aux encaissements par CB :

Débit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » : 1 545 €

Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » : 5 €

Crédit des comptes de produits concernés et le cas échéant du compte de TVA collectée : 1 550 €

- prise en charge de la demande de paiement émise par l'ordonnateur pour les frais bancaires :

Débit 6275 « Frais sur effets (commissions d'endossement, commissions sur cartes bancaires ...) » : 5 €

Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » : 5 €

- le 25/2, l'agent comptable reçoit un versement de fonds du régisseur (demande de versement) :

Débit 5151 « Compte au Trésor » : 987,50 €

Crédit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » : 987,50 €

- le 28/2, le régisseur remet les pièces justificatives relatives aux recettes encaissées en février, un chèque impayé (concerne un produit constaté par l'agent comptable en janvier) et à des frais bancaires liés à l'impayé (2,50 €) :

- prise en charge des titres de recettes pour les produits perçus par le régisseur en février et constatation de l'impayé avec les frais bancaires :

Débit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier » : 987,50 €

Débit 4678 « Autres » : 10 €

Débit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » : 2,50 €

Crédit des comptes de produits concernés et le cas échéant du compte de TVA collectée : 1 000 €

- puis lors de l'émission de la demande de paiement relative aux frais bancaires :

Débit 6275 « Frais sur effets (commissions d'endossement, commissions sur cartes bancaires ...) » : 2,50 €

Crédit 4721 « Dépenses payées avant ordonnancement » : 2,50 €

- réduction du titre de recettes relatif au produit concerné par l'impayé :

Débit 7x concerné : 10 €

Crédit 4664 « Excédents de versement à rembourser » : 10 €

- et régularisation de l'excédent de versement lié à l'impayé :

Débit 4664 « Excédents de versement à rembourser » : 10 €

Crédit 4678 « Autres » : 10 €.

L'agent comptable poursuit le recouvrement du chèque impayé à l'appui d'un titre de recettes émis par l'ordonnateur à l'encontre du redevable :

Débit 4111 « Clients - ventes de biens ou de prestations de services » : 10 €

Crédit 7x concerné : 10 €

puis imputation du chèque impayé (il doit être régularisé à la diligence de l'agent comptable dans les mêmes conditions que les chèques impayés reçus directement par lui) :

Débit 5117 « Effets impayés » : 10 €

Crédit 4111 « Clients - ventes de biens ou de prestations de services » : 10 €.

Exemple 2 (suite) : régies de recettes
b) comptabilité du régisseur (extrait du livre journal)
DÉBITS
CRÉDITS

caisse 531	compte Trésor 5151	chèq. à enc 5112	CB à l'enc. 5115	Effets impayés 5117	régies gest. rec 4527...	rec. à classer 471	dép- à clas. 472	régies – op. rec. 545	total	date	libellé	caisse 531	compte au Trésor 5151	chèques à encais. 5112	CB à enc. 5115	effets impay. 5117	régies – gest.rec. 4527...	rec. classer 471	dép. classer 472	régies – op. Rec. 545
100									100	2/1/N	fonds de caisse									100
60		600	200						860	5/1/N	recettes du jour						760	100		
90									90	8/1/N	recettes du jour						90			
	795						5		800	10/1/N	relevé de compte			600	200					
						100			100	12/1/N	régul. recettes à classer encaissées le 5/1						100			
400									400	14/1/N	recettes du jour						400			
		200							200	16/1/N	recettes du jour						200			
	200								200	21/1/N	relevé de compte			200						
	550								550	28/1/N	virement de la caisse	550								
650	1.545	800	200			100	5		3.300	31/1/N	arrêté (totaux)	550		800	200		1.550	100		100
					1.550			1.550,0	3.100	31/1/N	versement fonds et PJ25		1.545,0						5	1.550
80		300							380	2/2/N	recettes du jour						380			
120									120	5/2/N	recettes du jour						120			
	297,50			10			2,50		310	8/2/N	relevé de compte (rejet d'un chèque : 10 €)		10,0	300						
400									400	14/2/N	recettes du jour						400			
100									100	18/2/N	recettes du jour						100			
	700,00								700	20/2/N	virement de la caisse	700								
								987,50	987,5	25/2/N	versement des fonds		987,5							
1.350	2.542,5	1.100	200	10	1.550	100	7,50	2.537,50	9.397,5	28/2/N	arrêté (totaux)	1.250	2.542,5	1.100	200		2.550	100	5	1.650
					1.000			12,50	1.012,5	28/2/N	versement des PJ + copie chèque impayé + PJ26					10			2,50	1.000
1.350	2.542,5 soldé	1.100	200 soldé	10 soldé	2.550	100 soldé	7,50 soldé	2.550	10.410,0		vérification (totaux)	1.250	2.542,5 soldé	1.100	200 soldé	10 soldé	2.550	100 soldé	7,50 soldé	2.650

25 Les frais bancaires (5 €) doivent donner lieu à l'émission d'une demande de paiement par l'ordonnateur.

26 Le chèque impayé est remis à l'agent comptable. Les frais bancaires (2,50 €) doivent donner lieu à l'émission d'une demande de paiement par l'ordonnateur.

ANNEXE 3 – OBJETS DE GESTION

Objet de gestion	Initiative	Utilisation	Impacts en comptabilité générale et sur consommation budgétaire		
			comptabilité	trésorerie	consommation budgétaire
Service fait (SF)	Ordonnateur	Fait générateur de l'obligation (conformité de la livraison ou de l'exécution de la prestation de service en amont de la facturation). NB : en SFACT (service facturier), le service fait vaut ordre de payer en lieu et place de la demande de paiement classique. Dans ce cas, c'est le service facturier qui émet la demande de paiement.	x		x
Demande de paiement (DP)	Ordonnateur et SFACT (service facturier)	Ordre de payer (paiement d'une facture ou régularisation d'un décaissement)	x	x	x uniquement si DP directe (prise en charge : Débit 6/2 Crédit 40)
Titre de recette (TR)	Ordonnateur	Ordre de recouvrer (encaissement d'un produit, d'une ressource ou régularisation d'un encaissement)	x	x	x
Demande de reversement (DRV)	Ordonnateur	Remboursement d'une dépense avant la clôture de l'exercice Ex : indu, subrogation (IJSS)	x	x	x réduction de la consommation de crédits (en charges ou en immobilisations)
Demande d'annulation ou de réduction de recette (DRR)	Ordonnateur	Correction du montant d'un titre de recette non encore encaissé avant la clôture de l'exercice	x		x
Demande de paiement d'avance (DPA)	Ordonnateur et SFACT	Paiement d'une avance Ex : avance sur marché	x	x	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).
Titre de recette d'avance (TRA)	Ordonnateur	Encaissement d'une avance sur recettes Ex : avance sur commande clients	x	x	
Demande de correction (DCR)	Ordonnateur et AC	Correction d'une écriture budgétaire ou comptable Ex : Modification d'une imputation budgétaire et/ou comptable. Les corrections des montants ne se font pas par la demande de correction.	x		Si la correction porte sur les comptes 1,2 6 ou 7 (hors correction d'erreur sur exercice antérieur en contrepartie des comptes 11x)

Demande de compensation (DCP)	AC	Compensation entre une dette et une créance (conditions fixées par l'article 1347 du Code civil) Ex : Dette de 30€ / créance de 20€ envers le même fournisseur = compensation limitée à 20 €	x	x	x
Demande de versement (DV)	Ordonnateur et AC	Comptabilisation d'une opération avec flux financier (encaissement ou décaissement) sans impact sur le compte de résultat Liste non exhaustive d'exemples : ♦ Encaissement / décaissement sur compte d'attente : compte 47 ♦ Prêts : 274 ♦ Dépôts et cautionnements : 165, 275 ♦ Comptes de liaison : 18 ♦ Opérations au nom et pour le compte de tiers : ex. de la déclaration de TVA (encaissement, décaissement sur comptes 445x	x	x	Si DV sur comptes de classe 1, 2.
Demande de comptabilisation (DCO)	Ordonnateur	Comptabilisation d'une opération sans flux financier Liste non exhaustive d'exemples : ♦ Opérations d'inventaire : - Charges à payer à comptabiliser et produits à recevoir ex : comptes 408, 418 - Charges et produits constatés d'avance ex : comptes 486, 457 - Dotations et reprises d'amortissements, dépréciations et provisions - Intérêts courus ♦ Stocks ♦ Production immobilisée ♦ Affectation du résultat	x		Si DCO avec utilisation des comptes 6 ou 7 Comptes de classe 1 ou 2 opérations liées à une opération ayant un flux financier : production immobilisée ou mise en service immobilisation.

Objet de gestion	Impacts sur les tableaux 2 à 6				
	Tableau 2 : compte de résultat, CAF, tableau de financement	Tableau 3 : budget par destination et par origine	Tableau 4 : plan de trésorerie	Tableau 5 : opérations pour compte de tiers	Tableau 6 : opérations pluriannuelles
Service fait (SF)	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Mouvement sur les comptes de charge et d'immobilisations	–	–	Le cas échéant, mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations
Demande de paiement (DP)	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations. Cas des DP directes uniquement	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations. Cas des DP directes uniquement	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de la mise en paiement)	Impact de la partie relative à la TVA	Le cas échéant, mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations Cas des DP directes uniquement
Titre de recette (TR)	Impact sur les comptes de produits ou de ressources	Impact sur les comptes de produits ou de ressources	Impact sur les comptes de trésorerie lors de l'encaissement	Impact de la partie relative à la TVA	Le cas échéant, impact sur les compte de produits ou de ressources
Demande de reversement (DRV)	Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Impact sur les comptes de trésorerie lors de l'encaissement	Impact si le reversement comporte une part de TVA ou dans le cas d'un remboursement de TVA	Le cas échéant, impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations
Demande d'annulation ou de réduction de recette (DRR)	Impact sur les comptes de produits ou de ressources	Impact sur les comptes de produits ou de ressources	–	–	Le cas échéant, impact sur les comptes de produits ou de ressources
Demande de paiement d'avance (DPA)	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de la mise en paiement)	Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors du décaissement de la TVA)	Le cas échéant, en cas d'avance sur des immobilisations en cours (comptes 237x, 238x)
Titre de recette d'avance (TRA)	–	–	Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie lors de l'encaissement	Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de l'encaissement de la TVA)	
Demande de correction (DCR)	Si la correction porte sur les comptes 1,2 6 ou 7 (hors correction d'erreur / comptes 11x)	Si la correction porte sur les comptes 1,2 6 ou 7 décaissables et/ou encaissables (hors	Si impact sur le tableau 2 ou 4	Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	Si la correction porte sur les comptes 1, 2, 6 ou 7 (hors correction d'erreur / comptes 11x)

		correction d'erreur / comptes 11x)			
Demande de compensation (DCP)	–	–	Impact sur les comptes de trésorerie	Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	
Demande de versement (DV)	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2	Impact sur les natures de comptes listés dans la colonne Utilisation	Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2
Demande de comptabilisation (DCO)	Si DC avec utilisation des comptes 6 ou 7 Comptes de classe 1 ou 2 opérations liées à une opération ayant un flux financier : production immobilisée ou mise en service immobilisation.	Si DC avec utilisation des comptes 1 ou 2	–	–	Si DC avec utilisation des comptes 1,2, 6 ou 7

