



LA COMPTABILITE DE L'EPLÉ

Éléments de comptabilité publique en EPLE



RÉGION ACADÉMIQUE
PROVENCE-ALPES-CÔTE D'AZUR

MINISTÈRE
DE L'ÉDUCATION NATIONALE
MINISTÈRE
DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR,
DE LA RECHERCHE
ET DE L'INNOVATION

SA EPLE – AIDE ET CONSEIL – RECTORAT AIX-MARSEILLE

Ce guide “ La comptabilité de L’EPL ” explique les mécanismes comptables nécessaires à la gestion des établissements publics locaux d’enseignement.

Il revient donc sur les éléments essentiels de la gestion financière d’un EPLE en abordant successivement les éléments fondamentaux de la comptabilité générale, les opérations courantes réalisées tout au long de l’exercice comptable et les opérations de fin d’exercice.

Il aborde les principes de l’analyse financière, compte de résultat, soldes intermédiaires de gestion, (SIG), capacité d’autofinancement (CAF), bilan fonctionnel, tableau de financement, tableau des flux de trésorerie, fonds de roulement mobilisable et vise à donner les clés de lecture des documents financiers. Les annexes de ce guide reprennent trois annexes de l’instruction codificatrice des EPLE, l’instruction M9-6 : La nomenclature comptable, La justification des comptes, Les planches comptables.

Ce guide “ La comptabilité de L’EPL ” vise notamment à faire taire une vieille croyance qui voit souvent en établissement public local d’enseignement la comptabilité de façon restrictive : la comptabilité est quelque chose de très compliquée qui ne concerne que le seul comptable.

➔ La comptabilité ne se limite pas aux seules opérations passées par le comptable.

La fonction comptable est une fonction partagée entre l’ordonnateur et le comptable ; elle traverse les structures de l’EPL et intègre l’ensemble des opérations comptables et financières, assurées par des acteurs et des moyens informatiques et matériels associés déterminés.

Elle débute par l’origine de l’information comptable et se termine par la validation définitive de l’écriture comptable. Et l’origine de l’information se trouve chez l’ordonnateur.

Le périmètre de la fonction comptable va ainsi s’identifier à la cartographie des cycles et processus. Elle se concrétisera dans le processus.

À l’heure des regroupements comptables, la culture comptable doit plus que jamais être partagée, cette culture doit vivre ; la formation à la comptabilité des EPLE devient indispensable pour tous les acteurs des chaînes comptables, et tout particulièrement pour les adjoints gestionnaires.

➔ L’amélioration de la qualité comptable des EPLE passe par la formation de tous les acteurs qui interviennent sur les chaînes comptables.

Ce guide “ La comptabilité de L’EPL ” répond à plusieurs objectifs et s’adresse à des publics variés.

Ce guide vient tout d’abord en complément de la formation académique à l’emploi en présentiel des fondés de pouvoir, des techniciens comptables et des nouveaux adjoints gestionnaires ; en revenant sur des notions abordées en présentiel, il permet aux stagiaires de mieux appréhender ces notions, de se les approprier, et de les approfondir en renvoyant à d’autres thématiques.

Dans le cadre du contrôle interne comptable et financier, ce guide permettra également à l’agent comptable d’avoir un ouvrage, une base et un socle réglementaire, pour, dans le cadre de gestion des ressources humaines, assurer la formation des agents du groupement comptable et remédier à certains risques.

Enfin, ce guide “ la comptabilité de L’EPL ” est destiné aux ordonnateurs, au personnel des EPLE et à toute personne intéressée par ces questions.



Sommaire

➔ Cliquez dans la colonne "lien" sur "Fiche" pour accéder aux thèmes ou aux fiches.

Lien				Fiches ou thèmes	Page
				La comptabilité	
				Présentation de la comptabilité	
Fiche	I	A	01	Présentation de la comptabilité	13
Fiche	I	A	02	La notion de flux	13
Fiche	I	A	03	La partie double	14
Fiche	I	A	04	Débit – Crédit	16
Fiche	I	A	05	Les catégories de comptes	16
Fiche	I	A	06	L'organisation de l'exercice comptable	17
Fiche	I	A	07	Les documents comptables	18
Fiche	I	A	08	Le plan comptable général	22
				La comptabilité des EPLE	
Fiche	I	B	01	La comptabilité des EPLE	27
Fiche	I	B	02	Une comptabilité d'exercice	27
Fiche	I	B	03	Définition de la comptabilité publique	28
Fiche	I	B	04	Les règles comptables propres à l'EPLE	29
Fiche	I	B	05	Les différentes comptabilités	29
Fiche	I	B	06	La comptabilité générale	30
Fiche	I	B	07	Les grands principes de la comptabilité	31
Fiche	I	B	08	Les normes comptables	35
Fiche	I	B	09	L'écriture comptable – la comptabilisation	37
				Les comptes de gestion	
Fiche	II	A	01	Les charges	41



Fiche	II	A	02	Les produits	45
				Les comptes de bilan	
Fiche	III	A	01	Les immobilisations	50
Fiche	III	A	02	Les immobilisations financières	52
Fiche	III	A	03	Les participations	52
Fiche	III	A	04	Les dépôts et cautionnements versés	53
Fiche	III	A	05	Les immobilisations corporelles et Immobilisations incorporelles	54
Fiche	III	A	06	Les principales caractéristiques des immobilisations	54
Fiche	III	A	07	Immobilisations corporelles	55
Fiche	III	A	08	Immobilisations incorporelles	60
Fiche	III	A	09	L'entrée du bien	64
Fiche	III	A	10	Les critères de comptabilisation	64
Fiche	III	A	11	<i>Les principes généraux</i>	64
Fiche	III	A	12	Les critères de comptabilisation de l'évaluation initiale	64
Fiche	III	A	13	<i>Les cas particuliers</i>	66
Fiche	III	A	14	Les immobilisations antérieures non comptabilisées	66
Fiche	III	A	15	Les actifs mis à disposition	66
Fiche	III	A	16	Les actifs contrôlés conjointement	66
Fiche	III	A	17	La comptabilisation des immobilisations décomposables (la comptabilisation par composants)	67
Fiche	III	A	18	Le bien à la clôture de l'exercice	69
Fiche	III	A	19	1 l'évaluation à la date de clôture	69
Fiche	III	A	20	2 L'amortissement et le plan d'amortissement	70
Fiche	III	A	21	3 La perte de valeur à la date de clôture ; la dépréciation	73
Fiche	III	A	22	Les modalités de comptabilisation des dépenses ultérieures	78
Fiche	III	A	23	La sortie du bien	79
Fiche	III	A	24	Le maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés	80
Fiche	III	A	25	Le financement des biens	81
Fiche	III	B	01	Les stocks	90



Fiche	III	B	02	Présentation	90
Fiche	III	B	03	Définition	90
Fiche	III	B	04	Critères de classement des stocks	91
Fiche	III	B	05	Date d'inscription en comptabilité	92
Fiche	III	B	06	L'obligation d'une comptabilité auxiliaire	92
Fiche	III	B	07	La tenue de la comptabilité auxiliaire	92
Fiche	III	B	08	Les comptes de stocks	94
Fiche	III	B	09	Modalités d'évaluation des stocks	96
Fiche	III	B	10	Les opérations de fin d'exercice : la comptabilisation de la variation des stocks	98
Fiche	III	C	01	Les créances de l'actif circulant	103
Fiche	III	C	02	Définition	103
Fiche	III	C	03	Champ d'application	103
Fiche	III	C	04	Principes généraux	103
Fiche	III	C	05	○ Critères – date	103
Fiche	III	C	06	○ Contrepartie	104
Fiche	III	C	07	○ Les événements survenant dans la vie des créances de l'actif (cas particuliers)	104
Fiche	III	C	08	○ Les décisions d'admission en non-valeur	105
Fiche	III	C	09	○ Les remises gracieuses	105
Fiche	III	C	10	○ Extinction de la créance de l'actif circulant et sortie du bilan	105
Fiche	III	C	11	○ Les règles d'évaluation de la créance	106
Fiche	III	C	12	○ Comptabilisation initiale	106
Fiche	III	C	13	○ Date de clôture de l'exercice	106
Fiche	III	C	14	▪ Cas général	
Fiche	III	C	15	▪ Dépréciations	
Fiche	III	C	16	▪ Charges constatées d'avance	
Fiche	III	C	17	Les informations à fournir	106
Fiche	III	C	18	Les comptes de tiers (classe 4)	106
Fiche	III	C	19	Le traitement des avoirs	108



Fiche	III	C	20	La constatation d'un indu et l'émission d'une demande de reversement	109
Fiche	III	C	21	Les avances versées sur commandes	110
Fiche	III	C	22	La consignation des emballages	111
Fiche	III	C	23	Les rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus	113
Fiche	III	C	24	Les clients et comptes rattachés	117
Fiche	III	C	25	Les clients douteux ou litigieux	119
Fiche	III	C	26	Les clients : produits non encore facturés	121
Fiche	III	C	27	Les clients : les avances reçues par l'EPL	122
Fiche	III	C	28	Les déficits et débits des comptables et régisseurs	123
Fiche	III	C	29	Les subventions de l'État et autres collectivités publiques	127
Fiche	III	C	30	Les opérations pour tiers de l'État et autres collectivités publiques	131
Fiche	III	C	31	Les produits à recevoir	132
Fiche	III	C	32	Les débiteurs divers	133
Fiche	III	C	33	Les comptes transitoires ou d'attente	134
Fiche	III	C	34	Les comptes de régularisation - Les charges constatées d'avance	135
Fiche	III	D	01	La trésorerie	138
Fiche	III	D	02	Présentation	138
Fiche	III	D	03	Définition	138
Fiche	III	D	04	Comptabilisation et évaluation	139
Fiche	III	D	05	Informations à fournir	140
Fiche	III	D	06	Les opérations de trésorerie	140
Fiche	III	D	07	Les comptes trésor et caisse	141
Fiche	III	D	08	Les valeurs à l'encaissement	141
Fiche	III	D	09	Les règlements en cours de traitement	142
Fiche	III	D	10	Les régies	143
Fiche	III	D	11	Les virements internes	143
Fiche	III	D	12	Les justificatifs des comptes de trésorerie utilisés par les EPL	143
Fiche	III	D	13	Les encaissements	144
Fiche	III	D	14	Les chèques et effets impayés	146



Fiche	III	D	15	Les décaissements	148
Fiche	III	D	16	Les régies de recettes	149
Fiche	III	D	17	Les régies d'avances	150
Fiche	III	D	18	Les avances menues dépenses	151
Fiche	III	D	19	Les valeurs mobilières de placement	152
Fiche	III	E	01	Les dettes financières	158
Fiche	III	E	02	Les dépôts et cautionnements reçus	159
Fiche	III	E	03	Les avances de l'État et des collectivités publiques	159
Fiche	III	E	04	Les passifs non financiers	161
Fiche	III	E	05	Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	161
Fiche	III	E	06	Présentation	161
Fiche	III	E	07	Les dettes non financières	163
Fiche	III	E	08	Les provisions pour risques et charges	163
Fiche	III	E	09	Comptabilisation	164
Fiche	III	E	10	Évaluation et information des dettes non financières	164
Fiche	III	E	11	Évaluation des provisions pour risques et charges	165
Fiche	III	E	12	Les dettes non financières	167
Fiche	III	E	13	L'acquisition de biens et de services	169
Fiche	III	E	14	Les charges de personnel	171
Fiche	III	E	15	Les comptes liés à la paye	171
Fiche	III	E	16	Les comptes de tiers de la paye	172
Fiche	III	E	17	Les avances et acomptes au personnel	174
Fiche	III	E	18	Cas d'un indu sur paye	174
Fiche	III	E	19	Les créiteurs divers	175
Fiche	III	E	20	Les virements à réimputer	175
Fiche	III	E	21	Les excédents de versement à rembourser	176
Fiche	III	E	22	Les comptes transitoires ou d'attente	177
Fiche	III	E	23	Autres dépenses à régulariser	178
Fiche	III	E	24	Les dépenses à transférer	179



Fiche	III	E	25	L'opposition sur les dettes non financières	180
Fiche	III	E	26	Les charges à payer	182
Fiche	III	E	27	Les rabais, remise, ristournes accordés non liquidés par l'établissement	186
Fiche	III	E	28	Les produits constatés d'avance	187
Fiche	III	E	29	Les provisions pour risques et charges	189
				Le hors bilan	
Fiche	IV	A	01	Le hors bilan	193
Fiche	IV	A	02	Les engagements hors bilan	193
Fiche	IV	A	03	Les valeurs inactives	196
				Les autres comptes	
Fiche	IV	B	01	Le résultat de l'exercice : le compte 12	200
Fiche	IV	B	02	Présentation	200
Fiche	IV	B	03	Détermination du résultat	201
Fiche	IV	B	04	Affectation du résultat	202
Fiche	IV	B	05	Le report à nouveau : le compte 11	204
Fiche	IV	B	06	Les réserves de l'EPL : le compte 1068	205
				Les états financiers	
Fiche	V	A	01	Les états financiers	207
Fiche	V	A	02	Le bilan	207
Fiche	V	A	03	Le compte de résultat	213
Fiche	V	A	04	L'annexe	213
				L'information comptable	
Fiche	VI	A	01	L'information comptable	215
Fiche	VI	A	02	Les besoins des utilisateurs d'une information financière	215
Fiche	VI	A	03	Les objectifs des états financiers	215
Fiche	VI	A	04	Les principes et les règles régissant les états financiers	216



Fiche	VI	A	05	Les principes généraux régissant les états financiers	216
Fiche	VI	A	06	Les caractéristiques qualitatives des états financiers	216
				L'analyse financière	
Fiche	VII	A	01	Présentation de l'analyse financière	221
Fiche	VII	A	02	Un acteur principal : l'agent comptable	222
Fiche	VII	A	03	Les principes généraux de l'analyse financière	224
Fiche	VII	A	04	Les documents comptables de synthèse	224
Fiche	VII	B	01	Les indicateurs du compte de résultat	226
Fiche	VII	B	02	Présentation du compte de résultat	226
Fiche	VII	B	03	Le tableau des soldes intermédiaires de gestion	229
Fiche	VII	B	04	La marge commerciale	232
Fiche	VII	B	05	Le chiffre d'affaire	233
Fiche	VII	B	06	La production de l'exercice	234
Fiche	VII	B	07	La valeur ajoutée	235
Fiche	VII	B	08	L'excédent brut d'exploitation	238
Fiche	VII	B	09	Le résultat d'exploitation	241
Fiche	VII	B	10	Le résultat financier	243
Fiche	VII	B	11	Le résultat courant avant impôts	244
Fiche	VII	B	12	Le résultat exceptionnel	245
Fiche	VII	B	13	Le résultat de l'exercice	246
Fiche	VII	B	14	Les plus ou moins-values sur cessions d'éléments d'actifs (PMVCEA)	247
Fiche	VII	B	15	Le tableau des SIG	248
Fiche	VII	C	01	La capacité d'autofinancement	251
Fiche	VII	C	02	Méthode additive	251
Fiche	VII	C	03	Méthode soustractive	252



Fiche	VII	D	01	Le bilan fonctionnel	254
Fiche	VII	D	02	Les indicateurs du bilan fonctionnel	258
Fiche	VII	D	03	Le fonds de roulement	258
Fiche	VII	D	04	Le besoin en fonds de roulement	262
Fiche	VII	D	05	La trésorerie	264
Fiche	VII	D	06	Les jours de fonds de roulement	266
Fiche	VII	D	07	Les jours de trésorerie	266
Fiche	VII	E	01	Le tableau de financement	267
Fiche	VII	E	02	Le tableau des flux de trésorerie	272
Fiche	VII	F	01	Le tableau d'analyse financière du fonds de roulement mobilisable	274
				Annexes	
Fiche	A		01	La nomenclature comptable de l'instruction M9-6	279
Fiche	A		02	La justification des comptes de l'instruction M9-6	299
Fiche	A		03	La synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre	308
Fiche	A		04	Les planches comptables de l'instruction M9-6	309
				Table des matières	
				Table des matières	345



LA COMPTABILITE



Présentation de la comptabilité

Fiche	I	A	01	Présentation de la comptabilité
Fiche	I	A	02	La notion de flux
Fiche	I	A	03	La partie double
Fiche	I	A	04	Débit – Crédit
Fiche	I	A	05	Les catégories de comptes
Fiche	I	A	06	L'organisation de l'exercice comptable
Fiche	I	A	07	Les documents comptables
Fiche	I	A	08	Le plan comptable général



Présentation de la comptabilité

La comptabilité existe depuis bien longtemps ; on en rencontre en effet des traces dans la haute Antiquité, notamment en Mésopotamie, puis tout au long de l'histoire avec le développement des échanges marchands, puis industriels. La comptabilité permet d'enregistrer, de décompter les actes commerciaux. C'est un outil permettant de connaître périodiquement le résultat de l'activité et de déterminer le patrimoine. La comptabilité permet d'observer la situation d'une personne ou d'une entité ; elle permet également le contrôle.

La comptabilité retrace les opérations d'un organisme avec les tiers, c'est-à-dire avec les entreprises, les fournisseurs, les clients (élèves, clients), le personnel, les organismes sociaux, l'État, les collectivités. Elle se propose d'observer, d'enregistrer, de classer, de synthétiser afin d'analyser et renseigner.

➔ **La comptabilité obéit aux règles du droit comptable.**

La notion de flux

Pour comprendre les mécanismes comptables, il est commode de recourir à la notion de flux. Les flux permettent de représenter schématiquement les opérations réalisées par l'organisme.

➔ **Un flux est un mouvement de valeur homogène pouvant porter sur des biens, des services, des dettes, des créances, ou de la monnaie.**

La comptabilité recense des flux des faits commerciaux, matériels, juridiques et économiques d'un organisme. Un flux de trésorerie est un mouvement, entrée ou sortie, de liquidités.

Les mouvements de biens et de services constituent des flux réels ; les mouvements de dettes, de créances et de monnaie représentent des flux financiers.

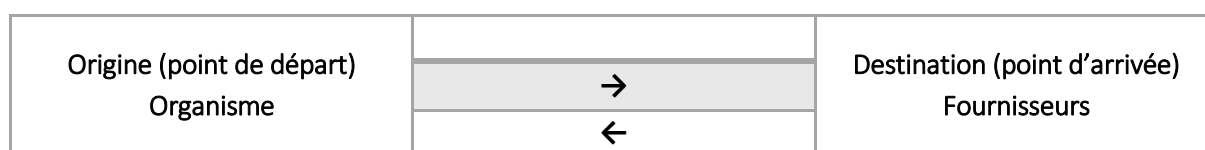


La comptabilité enregistre les opérations faites par l'organisme avec les tiers : fournisseurs, clients, État, collectivités territoriales.

Les opérations reposent sur des échanges de valeurs égales :

- ❖ Échanges de biens ou de services contre de la monnaie : espèces, chèques, virement.
- ❖ Échanges de biens ou de services contre la promesse de versement de monnaie dans un délai déterminé.

En conséquence, toute opération est représentée par deux flux de même valeur, mais de sens opposés.



L'organisme achète des fournitures à une entreprise, d'une valeur de 100 €

En contrepartie l'organisme a une dette de 100 € vis-à-vis du fournisseur et le fournisseur a une créance de 100 € sur l'organisme (flux financier dette/créance)

Il en est de même dans un EPLE pour le flux de paye au personnel, le flux de repas fournis aux élèves.

Origine (point de départ) EPLÉ	→	Destination (point d'arrivée) Elèves
	←	

➔ **Des décalages apparaissent entre les différents flux financiers.**

Par exemple pour le service restauration, des décalages existent : décalage entre le moment où les biens entrent dans les stocks et le moment où ils en sortent pour confectionner les repas, décalage entre le moment où les biens entrent dans les stocks, la réception de la facture et le paiement des fournisseurs, décalage entre le moment où les repas sont produits et la facturation des repas, décalage entre la facturation des repas et l'encaissement des repas.

Jour 1 -----> 1+X jours							
Achat de biens et services	→	Activité	→	Production des repas			
	↘				↘		
		Paiement des fournisseurs				Ventes des repas	
							↘
							Encaissement des repas

Ces décalages seront suivis à l'aide d'un tableau des flux de trésorerie qui permettra de veiller à maintenir une liquidité suffisante pour faire face aux échéances (voir supra le tableau des flux de trésorerie).

Pour retracer ces flux, on est passé d'une comptabilité simple de recettes et de dépenses avec un compte unique de caisse et des comptes facultatif de classement à une comptabilité en partie double, dans laquelle on tient des comptes obligatoires en grand nombre, donnant ainsi une image de la totalité du patrimoine de l'organisme (biens, créances, dettes) ainsi que du résultat (profits et pertes réalisés). Ceci permet de retracer toutes les opérations avec les tiers (délais de paiement, dates de paiement, ce qui est en attente, ce qui est à payer).

La partie double

La **comptabilité par partie double** est le principe de base du système comptable utilisé par toutes les entreprises et organisations. Elle est fondée sur l'**idée selon laquelle les opérations et la situation**



financière d'une organisation peuvent être représentées par des comptes. Il y a l'opération et sa contrepartie, l'emploi et la ressource (Les deux colonnes s'appellent respectivement « débit » et « crédit »).

- ➔ La notion de flux répond à un principe : ***tout emploi suppose une ressource et il n'est pas de ressource qui ne trouve son emploi (partie double)***. Lors d'un enregistrement comptable le total débit est donc toujours égal au total crédit.

Chaque compte contient l'historique des modifications de la valeur monétaire d'un aspect particulier de l'organisation. On parle de partie double quand l'enregistrement d'écriture est inscrit dans deux comptes (au moins) : un compte débité et un compte crédité.

Tout compte est un tableau divisé en 2 parties :

- ❖ La partie gauche retrace l'emploi
- ❖ La partie droite la ressource

Présentation d'un compte

Emploi (E) (Débit)	Ressources (R) (Crédit)

- ➔ ***Avec la comptabilité en partie double, toute opération se traduit par un emploi dans un compte et par une ressource d'égal montant dans un autre compte.***

Ceci se traduira avec des comptes en T

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; border-bottom: 1px solid black;">Achats de marchandises (E) (Débit)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center; padding: 5px;">1 000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: center; padding: 5px;">1 000,00</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Achats de marchandises (E) (Débit)		1 000,00		1 000,00		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">Caisse (R) (Crédit)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: center; padding: 5px;">1 000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: center; padding: 5px;">1 000,00</td> </tr> </tbody> </table>	Caisse (R) (Crédit)			1 000,00		1 000,00
Achats de marchandises (E) (Débit)													
1 000,00													
1 000,00													
Caisse (R) (Crédit)													
	1 000,00												
	1 000,00												

Dans son principe, l'inscription d'un montant dans un compte « implique toujours la mention d'un montant exactement opposé dans un autre compte », ce qui facilite les recoupements et la trace des disparitions. Impérativement, l'un des deux comptes doit être débité et l'autre doit être crédité de manière à établir la contrepartie. Cette double mention matérialise aussi la dualité de flux impliqués dans chaque transaction comptable.

- ➔ ***On a l'égalité : Total des emplois = total des ressources***



Débit – Crédit

Débit et **Crédit** sont deux notions complémentaires : à toute opération correspond au moins un débit dans un compte et un crédit dans un autre (une même opération peut combiner plusieurs débits et plusieurs crédits). Ce sont des notions de *flux* (des variations par rapport à la situation antérieure).

Ces 2 termes, débit et crédit, proviennent des comptes de tiers (verbes latins à la 3^{ème} personne de l'indicatif *debere* = devoir et *credere* = avoir confiance). Ces comptes indiquent les créances et les dettes de l'organisme.

Sur une balance comptable, si elle est équilibrée, on retrouve l'égalité total des soldes débiteurs = total des soldes créditeurs. Ceci permet de vérifier que le principe de la comptabilité par partie double a bien été respecté lors de l'enregistrement d'un ensemble d'opérations (même s'il est toujours possible que deux erreurs se « compensent »).

Tout compte est un tableau divisé en 2 parties :

- ❖ La partie gauche s'appelle le débit ; elle retrace les emplois
- ❖ La partie droite s'appelle le crédit ; on y enregistre les ressources.

On appelle solde du compte la différence entre le total le plus élevé et le total le moins élevé.

- *Si le total le plus élevé est celui des débits, on dit que le solde est débiteur,*
- *Si le total le plus élevé est celui des crédits, on dit que le solde est créditeur.*

Les catégories de comptes

On distingue plusieurs catégories de comptes.

Comptes relatifs aux opérations de financement-investissement	
	• Capitaux
	• Immobilisations
Comptes relatifs aux opérations d'exploitation et de trésorerie	
Exploitation	
	• Tiers
	• Charges
	• Produits
Trésorerie	
	• Comptes financiers

Les comptes ouverts et utilisés (qu'ils soient de bilan ou de gestion) sont regroupés sous forme d'un fichier des comptes dans ce que l'on appelle : **le grand livre des comptes**.



Un flux de trésorerie est un mouvement, entrée ou sortie, de liquidités. L'ensemble des flux de trésorerie d'une entité peut par ailleurs être rattaché à l'un des trois cycles suivants : l'exploitation, l'investissement et le financement. Ils sont recensés dans le tableau de flux de trésorerie.

L'organisation de l'exercice comptable

L'exercice comptable en établissement public local d'enseignement (EPL) est de 12 mois. Les opérations sont passées, par l'intermédiaire d'écritures comptables, sur des comptes

Une **écriture comptable** est une opération consistant à enregistrer un flux commercial, économique ou financier à l'intérieur de comptes. **Les écritures sont portées dans un document appelé journal**. On peut enregistrer l'écriture dans un journal général ou encore dans un journal auxiliaire.

Toute opération est représentée par une écriture en partie double dans le livre journal. Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative interne ou externe, factures émises ou reçues, chèque émis ou à recevoir, avis bancaires, etc. qui permettent de justifier les enregistrements comptables. Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

Les enregistrements comptables se présente selon le schéma suivant :

Schéma des enregistrements comptables

	Enregistrement des opérations		Contrôle		Synthèse
①	Pièces justificatives				
	↓				
② ⑥	Ecriture dans Brouillard		←	←	←
	↓	↘			↑
③ ⑦	Livre-journal (Journal)	③	Balance		↑
	↓				↑
④ ⑧	Grand livre (Fiches de comptes)	→	Balance avant inventaire		↑
				↘	⑤ Inventaire (période d'inventaire)
		⑨ ↘	Balance après inventaire		
				⑩ ↘	Compte de résultat Bilan Annexe = Compte financier





Les écritures doivent être validées chaque jour, le journal et les fiches de comptes tous les mois.

➔ *L'inventaire est un ensemble de travaux ayant pour objet de contrôler l'existence ou la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine. Le résultat de ces travaux donne naissance à des ajustements, à des régularisations dans les comptes, notamment à des écritures de variation des stocks, d'amortissements, provisions, dépréciations).*

À la fin de l'exercice (au 31 décembre, le comptable calcule le résultat de l'activité et produit les documents annuels de synthèse, le compte de résultat, le bilan et l'annexe.

➔ **En EPLE, ce sera le compte financier.**

Les documents comptables

Les documents comptables

Différents documents permettent d'enregistrer la comptabilité. On distingue les documents courants des documents annuels ou de synthèse.

Les documents courants

Le brouillard

Le brouillard comptable est un brouillon permettant de préparer l'enregistrement des écritures. Du fait de l'intangibilité des écritures inscrites dans un journal, et de la lourdeur du processus de correction d'erreur qui oblige à contrepasser l'écriture fautive et à entrer une nouvelle écriture adéquate, le brouillard permettait d'effectuer un contrôle avant d'entrer dans le journal comptable.

Exemple de brouillard

Compte débiteur	Compte créditeur	Date	Libellé de l'opération	Montant débiteur	Montant créditeur



Le livre journal ou journal

Le **journal** est un document comptable obligatoire listant les opérations d'échanges de l'organisme avec son environnement. Il est possible d'avoir plusieurs journaux dans les PGI pour éviter qu'il ne soit un « fourre-tout ». Dans ce cas, les organismes divisent le journal en plusieurs journaux en fonction de la nature des opérations à enregistrer (journal des achats, journal des ventes, registre de caisse, etc.), journaux qu'on appelle " journaux auxiliaires ".

Toute opération est représentée par une écriture en partie double dans le livre journal. Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative interne ou externe, factures émises ou reçues, chèque émis ou à recevoir, avis bancaires, etc. qui permettent de justifier les enregistrements comptables.

➔ *L'objectif est de pouvoir fournir rapidement un moyen de contrôle des écritures comptables.*

Le grand livre des comptes

Les comptes ouverts et utilisés (qu'ils soient de bilan ou de gestion) sont regroupés sous forme d'un fichier des comptes dans ce que l'on appelle : le grand livre des comptes. Ils permettent de justifier les soldes.

La **balance comptable** est un état d'une période, établi à partir de la liste de tous les comptes du grand livre et regroupant tous les totaux (ou masses) en débit et crédit de ces comptes et par différence tous les soldes débiteurs et créditeurs. La balance ne permet pas d'avoir le détail des comptes qui sont fournis par les fiches de comptes ou le détail des comptabilités auxiliaires, tiers, stocks, immobilisations.

Dans sa présentation courante, pour chacun des comptes qui sont classés dans l'ordre du plan comptable, la balance fait apparaître :

- le numéro du compte ;
- l'intitulé du compte ;
- le total des débits ;
- le total des crédits ;
- le solde du compte, qui apparaît dans la colonne « Solde débiteur » ou « Solde créditeur » selon le cas.



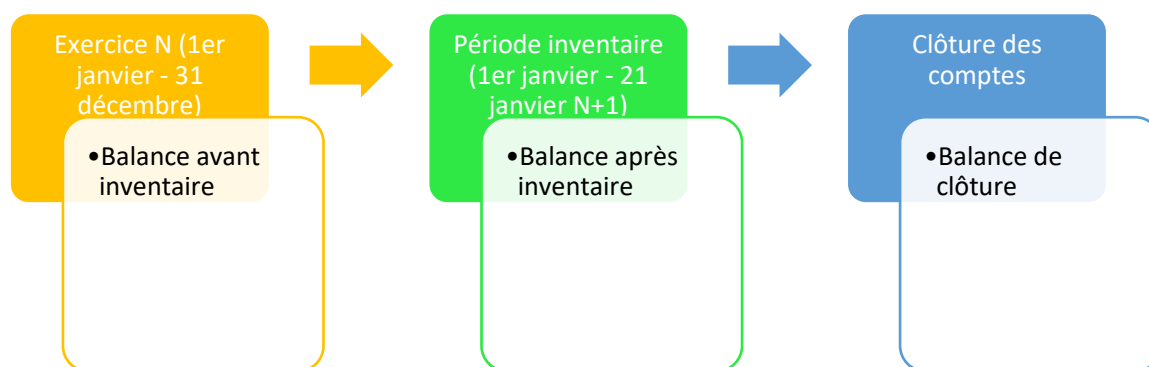
➔ **Un solde est dit « débiteur » si le total des débits est supérieur au total des crédits, et « créditeur » dans le cas inverse.**

			Actif			Passif			
Numéro du compte	Intitulé du compte	Bilan entrée	Opérations de l'exercice	Total des débits	Bilan entrée	Opérations de l'exercice	Total des crédits	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Classe 1									
Classe 2									
Classe 3									
Classe 4									
Classe 5									
Classe 6									
Classe 7									
890									
Total									

Du fait de la comptabilité à partie double, emploi (débit) = ressources (crédit), on aura les égalités suivantes :

- ➔ **Somme des emplois (totaux débits) = somme des ressources (total des crédits)**
- ➔ **Somme des soldes débiteurs = somme des soldes créditeurs**

Les différents types de balance



La balance avant inventaire

La balance avant inventaire propose une vue synthétique des comptes de situation et de gestion avant les travaux d'inventaire, c'est-à-dire l'ensemble des écritures de régularisation de fin d'exercice.

La balance après inventaire

Une balance est établie par reproduction de la balance avant inventaire corrigée de l'ensemble des écritures d'inventaire. La constatation de la dépréciation de certains éléments d'actif, la mise à jour des stocks de la régularisation des comptes de gestion permettent d'ajuster la comptabilité à la situation réelle de l'entreprise et d'en proposer une image fidèle. La balance après inventaire présente



l'état des comptes après toutes les écritures de régularisations de fin d'exercice. Dès lors, il conviendra de clôturer les comptes pour déterminer le résultat de l'exercice et présenter les documents de synthèse de l'organisme :

- Le bilan ;
- Le compte de résultat ;
- L'annexe légale.

La balance de clôture

Cette balance ne regroupe plus que les comptes de bilan, résultat net compris, puisque les comptes de gestion ont été soldés.

Les comptes de bilan sont soldés à leur tour pour clore définitivement l'exercice tandis que le journal et le grand livre sont fermés après la dernière écriture.

Au début de l'exercice suivant, les soldes des comptes de bilan sont reportés lors de la réouverture du journal et du grand livre.

La balance âgée

Cette balance fait apparaître les échéances de paiement des clients et des fournisseurs par date d'encours. Elle permet de connaître le montant de l'encours total dû et le montant de l'encours en retard de règlement.

Les documents annuels ou de synthèse

Lors de la clôture annuelle de l'exercice, la comptabilité produit les documents suivants :

- ✓ Le compte de résultat, qui récapitule les charges et les produits de l'exercice ; le solde entre les charges et les produits représente le bénéfice ou la perte ;
- ✓ Le bilan, qui décrit séparément les éléments d'actif et de passif à la date de clôture ;
- ✓ L'annexe qui commente et complète l'information comptable.

	Enregistrement des opérations		Contrôle		Synthèse
①	Pièces justificatives				
	↓				
②⑥	Ecriture dans Brouillard		←	←	←
	↓	↘			↑
③⑦	Livre-journal (Journal)	③	Balance		↑
	↓				↑
④⑧	Grand livre (Fiches de comptes)	→	Balance avant inventaire		↑
				↘	⑤ Inventaire (période d'inventaire)



		⑨ ↘	Balance après inventaire		
				⑩ ↘	Compte de résultat Bilan Annexe = Compte financier

Le plan comptable général

Le plan comptable est une norme de classification des comptes. Il permet l'enregistrement des événements économiques et financiers selon un classement normalisé.

C'est un système hiérarchique qui permet :

- d'agréger très facilement des ensembles d'opérations homogènes (ex. pour connaître le solde de tous les comptes bancaires, il suffit de consulter le solde du compte correspondant),
- de multiplier sans peine les subdivisions (certaines comptabilités contiennent des comptes à 8 ou 10 chiffres)

✚ *La simple connaissance de certaines règles de codifications permet de retrouver assez facilement le numéro de compte voulu.*

✚ *Une connaissance du système abrégé suffit à retrouver facilement un compte.*

➔ **Les comptes sont regroupés en huit classes.**

Comptes de bilan	Classe 1	Comptes de capitaux
	Classe 2	Comptes d'immobilisations
	Classe 3	Comptes de stocks et en-cours
	Classe 4	Comptes de tiers
	Classe 5	Comptes financiers
Comptes de résultat	Classe 6	Comptes de charges
	Classe 7	Comptes de produits
Comptes spéciaux	Classe 8	Comptes spéciaux



Le résumé du plan de comptes qui présente pour chaque classe la liste des comptes à deux chiffres constitue **le cadre comptable**. Il peut être détaillé jusqu'à huit ou dix chiffres pour l'adapter aux besoins des organismes. C'est notamment le cas des nomenclatures comptables pour les organismes publics. Il y a le plan comptable commun aux instructions M9 ou le plan comptable de l'instruction M9-6 pour les établissements publics locaux d'enseignement.

Cadre comptable du plan général comptable des EPLE (liste des comptes à deux chiffres)

Comptes de bilan									
Classe 1		Classe 2		Classe 3		Classe 4		Classe 5	
Comptes de capitaux		Comptes d'immobilisations		Comptes de stocks et d'en cours		Comptes de tiers		Comptes financiers	
10	Capital et réserves	20	Immobilisations incorporelles	30		40	Fournisseurs et comptes rattachés	50	Valeurs mobilières de placement
11	Report à nouveau	21	Immobilisations corporelles	31	Matières premières	41	Clients et comptes rattachés	51	Banques, établissements financiers et assimilés
12	Résultat net de l'exercice (bénéfice ou perte)	22		32	Autres approvisionnements	42	Personnel et comptes rattachés	52	
13	Subventions d'investissement	23	Immobilisations en cours	33	En cours de production de biens	43	Sécurité sociale et organismes sociaux	53	Caisse
		24		34	En cours de production de services	44	Etat et autres collectivités publiques	54	Régies d'avances et accreditifs
15	Provisions pour risques et charges	25		35	Stocks de produits finis	45		55	
16	Emprunts et dettes assimilés	26	Participations et créances rattachées à des participations	36		46	Débiteurs et créditeurs divers	56	
		27	Autres immobilisations financières	37		47	Comptes transitoires ou d'attente	57	
18	Compte de liaison	28	Amortissement des immobilisations	38		48	Comptes de régularisation	58	Virements internes
		29	Dépréciations des immobilisations	39	Dépréciations des stocks et en cours	49	Dépréciations des comptes de tiers	59	Dépréciations des comptes financiers



L'on retrouve ces comptes dans les différents postes du bilan présenté sous la forme d'un tableau qui recense notamment les actifs et les passifs préalablement identifiés et comptabilisés.

Le bilan permet de distinguer :

- ❖ L'actif constitué des éléments ayant une valeur économique positive pour l'organisme, actif immobilisé, actif circulant et trésorerie ;
- ❖ Le passif, constitué des obligations à l'égard des tiers qui existent à la date de clôture de l'exercice et dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des comptes, qu'elles entraîneront une sortie de ressources nécessaires à l'extinction de l'obligation envers le tiers. Les fonds propres sont constitués des financements reçus, des réserves et du résultat de l'exercice.

Actif		Passif	
Emplois stables	ACTIF IMMOBILISE BRUT - Immobilisations incorporelles - Immobilisations corporelles - Immobilisations financières	Ressources stables	RESSOURCES (FONDS) PROPRES Financements reçus Réserves Report à nouveau Résultat de l'exercice (bénéfice ou perte)
			PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
			DETTES FINANCIERES Emprunts
Actif circulant	ACTIF D'EXPLOITATION - Stocks : classe 3 Créances sur les clients et comptes rattachés Créances sur entités publiques Avances et acomptes versés sur commandes Créances correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention) : 467X Créances sur les autres débiteurs Charges constatées d'avance	Dettes non financières	DETTES D'EXPLOITATION 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) : 467X Autres dettes non financières Produits constatés d'avance
			TRESORERIE ACTIVE (VMP + disponibilités)

Les créances et les dettes correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention) sont identifiées à l'actif et au passif.



Comptes de gestion			
Classe 6		Classe 7	
Comptes de charges		Comptes de produits	
60	Achats et variation de stocks (sauf compte 603 variation de stocks)	70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
61	Services extérieurs	71	Production stockée
62	Autres services extérieurs	72	Production immobilisée
63	Impôts, taxes et versements assimilés	73	
64	Charges de personnel	74	Subventions d'exploitation
65	Autres charges de gestion courante	75	Autres produits de gestion courante
66	Charges financières	76	Produits financiers
67	Charges exceptionnelles	77	Produits exceptionnels
68	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions
69		79	Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)

Comptes spéciaux	
Classe 8	
Comptes spéciaux	
80	Engagements hors bilan
86	Valeurs inactives
88	Bilan



La comptabilité des EPLE

Fiche	I	B	01	La comptabilité des EPLE
Fiche	I	B	02	Une comptabilité d'exercice
Fiche	I	B	03	Définition de la comptabilité publique
Fiche	I	B	04	Les règles comptables propres à l'EPLE
Fiche	I	B	05	Les différentes comptabilités
Fiche	I	B	06	La comptabilité générale
Fiche	I	B	07	Les grands principes de la comptabilité
Fiche	I	B	08	Les normes comptables
Fiche	I	B	09	L'écriture comptable – la comptabilisation



La comptabilité des EPLE

Par principe, la comptabilité générale des entités publiques, également qualifiée de « comptabilité d'exercice » ou de « comptabilité en droits constatés », reprend les règles applicables aux entreprises sauf spécificités de l'action publique. Ce sera donc le cas des établissements publics locaux d'enseignement.

Une comptabilité d'exercice

La comptabilité des établissements publics locaux d'enseignement – EPLE – est une comptabilité d'exercice fondée sur le principe de la constatation des droits et des obligations, en vertu duquel les opérations et les autres évènements doivent être pris en compte au moment où ils se produisent, indépendamment de la date de paiement ou d'encaissement éventuellement afférente.

En conséquence, les opérations et les évènements sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers auxquels ils se rattachent.

Code de l'éducation		
Titre de recette	Article R421-67	Tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent faire l'objet d'un ordre de recettes au titre de cet exercice.
Demande de paiement	Article R421-73	Toutes les dépenses doivent être liquidées et ordonnancées au cours de l'exercice auquel elles se rattachent.

➔ *Les règles de la comptabilité d'exercice sont fixées selon des **normes comptables**.*

Ces normes comptables s'appuient sur des **concepts**, qui permettent d'identifier les opérations et évènements pris en considération ainsi que les modalités de leur traduction comptable et de leur présentation dans des états financiers.

Ces concepts et ces normes sont définis pour les entreprises soit dans le plan comptable général, soit dans le cadre conceptuel et les normes « IFRS » (*International Financial Reporting Standards*).

Les éléments constitutifs des comptes sont ainsi appréhendés sous les appellations « actifs », « passifs », « charges », « produits », « situation nette » et « résultat ».

Les états financiers qui en présentent la synthèse comportent, au minimum, un bilan, un compte de résultat, une annexe, et éventuellement un tableau des flux de trésorerie et un tableau de variation de la situation nette.

➔ ***La comptabilité publique reprend les règles applicables aux entreprises sauf spécificités de l'action publique.***



Définition de la comptabilité publique

La définition de la comptabilité publique n'est plus, comme dans le [décret n°62-1587 du 29 décembre 1962](#), définie par référence à la règle de séparation des ordonnateurs et des comptables et à la règle de responsabilité personnelle et pécuniaire de ce dernier ; la définition est donnée par l'[article 53](#) du décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique dit décret GBCP.

Article 53 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012

L'objet de la comptabilité publique

La comptabilité publique est un système d'organisation de l'information financière permettant :

- 1° De saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers et sincères ;
- 2° De présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice ;
- 3° De contribuer au calcul du coût des actions ou des services ainsi qu'à l'évaluation de leur performance.

Elle est également organisée en vue de permettre le traitement de ces opérations par la comptabilité nationale.

La comptabilité publique est d'abord un système d'organisation de l'information financière qui doit permettre la compréhension de l'information financière pour tous ses destinataires, le citoyen, le contribuable, l'organe délibérant, l'exécutif, ... : l'information est intelligible ou compréhensible lorsqu'on peut s'attendre raisonnablement à voir les utilisateurs en comprendre leur signification.

À cette fin, les utilisateurs sont supposés disposer d'une connaissance raisonnable des activités de l'entité et de l'environnement dans lequel elle opère, mais aussi consentir à étudier l'information.

Il n'y a pas lieu d'exclure des états financiers des informations relatives à des questions complexes au seul motif qu'elles pourraient être trop difficiles à comprendre pour certains utilisateurs.

L'information doit pour cela satisfaire des qualités requises, elle doit être pertinente, fiable et comparable.

Ce système d'organisation de l'information financière permet :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;



- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

A cet effet, la comptabilité doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- **la saisie complète, l'enregistrement chronologique et la conservation des données de base;**
- **la disponibilité des informations élémentaires et l'établissement, en temps opportun, d'états dont la production est prévue ou requise ;**
- **le contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement.**

Les règles comptables propres à l'EPL

Les règles comptables propres à chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget ([article 54 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012](#) relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Code de l'éducation		
Les règles comptables propres à l'EPL	Article R421-64	L'agent comptable tient la comptabilité générale dans les conditions définies par le plan comptable applicable à l'établissement, approuvé par arrêté interministériel pris après avis de l'Autorité des normes comptables.

- ➔ Pour les établissements publics locaux d'enseignement, il s'agit de l'[arrêté du 26 novembre 2012](#) fixant la date d'entrée en vigueur de l'article 5 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement

En application de l'[article 11 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 susvisé](#), les dispositions de l'article 5 de ce même décret relatives à la nomenclature budgétaire entrent en vigueur pour l'exercice budgétaire 2013.

Les différentes comptabilités

Les différentes comptabilités existantes sont définies à l'[article 55 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012](#) relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.



<p>Les différentes comptabilités</p>	<p>La comptabilité publique comporte une comptabilité générale et, sous des formes adaptées à chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1er, une comptabilité budgétaire.</p> <p>En outre, selon les besoins propres à chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1er, il est également tenu une comptabilité analytique.</p> <p>Par ailleurs, l'Etat tient dans les conditions prévues à l'article 165 une comptabilité d'analyse des coûts des actions engagées dans le cadre des programmes, mentionnée à l'article 27 de la loi organique du 1er août 2001.</p> <p>Il est également assuré une comptabilisation des valeurs inactives.</p> <p>Les arrêtés prévus à l'article 54 précisent les conditions dans lesquelles les comptabilités mentionnées au présent article sont cohérentes entre elles.</p>
---	---

La comptabilité générale

Objet de la comptabilité générale (Article 56 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012)

La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat.

- ✚ Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations.
- ✚ Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile.
- ✚ Elle inclut, le cas échéant, l'établissement de comptes consolidés ou combinés.

Les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans les conditions prévues à l'article 136 de la loi n°2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances 2002.

L'article 120-1 du plan comptable général (PCG) précise que la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité. Le Code de commerce prévoit que « Pour l'établissement des comptes annuels, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités » (C.C. [article L123-20](#)).



- ➔ Pour les établissements publics, le même principe est appliqué puisqu'on se place toujours dans la perspective d'une **continuité de l'existence de l'établissement** et donc de la poursuite de ses missions et non d'une dissolution de l'établissement.

Les règles comptables des EPLE

- Le décret [n° 2012-1193](#) du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement
- Le [code de l'éducation](#)
- L'[arrêté du 26 novembre 2012](#) fixant la date d'entrée en vigueur de l'article 5 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement
- L'[Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#) portant sur le cadre budgétaire et comptable des EPLE.

Les grands principes de la comptabilité

Les principes énoncés ci-après sont fixés par le plan comptable général et repris ou explicités par le Code de commerce. Bien entendu, ils visent expressément les entreprises privées. Mais ils sont également repris par le décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

En effet, selon le dernier alinéa de l'[article 56](#), et suivant en cela les orientations déjà fixées pour l'Etat par la loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001, « *Les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans les conditions prévues à l'article 136 de la loi du 28 décembre 2001 visée ci-dessus* ».

Le deuxième alinéa de l'[article 47-2](#) de la Constitution, « *Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* » énumère **trois principes généraux**, le décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 présente **les caractéristiques qualitatives** décrites *infra*, sans hiérarchie entre elles ([article 57](#)).



- ➔ *La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat.*
 - *Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations.*
 - *Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile.*

Les principes généraux

Sincérité

La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. A cet effet, la comptabilité saisit et classe toutes les données nécessaires à la réalisation de son objet, pour autant qu'elles puissent être quantifiées, c'est-à-dire exprimées en nombres d'unités appropriées.

Dans le cadre des règles budgétaires et comptables en vigueur dans les EPLE, ces données de base sont enregistrées sans retard afin qu'elles puissent être traitées en temps opportun.

Même si une large partie des opérations comptables relatives aux EPLE sont également enregistrées dans d'autres comptabilités (Etat, collectivités territoriales de rattachement), **les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations.**

Régularité

La régularité est la conformité aux règles et normes comptables en vigueur.

Image fidèle

L'information présente une image fidèle des opérations, transactions et autres événements quand elle en donne à l'utilisateur des comptes la meilleure représentation possible.

Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas à donner une image fidèle, des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe. De plus, si dans un cas exceptionnel, l'application d'une règle se révèle impropre à donner une image fidèle, il doit être dérogé à cette règle, cette dérogation devant être mentionnée et motivée dans l'annexe avec l'indication de son effet sur les comptes.

Les caractéristiques qualitatives

Prudence

La prudence est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'établissement.

La prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués. La prudence ne doit pas porter atteinte à la neutralité.

Le principe de permanence



La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures. Toute exception à ce principe de permanence doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information.

L'instruction n°14-0009 du 10 avril 2014 relative à la comptabilisation des changements de méthode comptable, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs précise :

« Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'organisme, 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.

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 méthodes comptables est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'organisme, 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 doivent pas reproduire ces informations ».

Exhaustivité

Les comptes 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. L'information comptabilisée dans les états financiers doit être exhaustive dans la mesure où une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse.

Le principe de continuité de l'exploitation

Le code de commerce prévoit que « Pour l'établissement des comptes annuels, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités » (article L123-20).

Pour les établissements publics, le même principe est appliqué puisqu'on se place toujours dans la perspective d'une continuité de l'existence de l'établissement et donc de la poursuite de ses missions et non d'une dissolution de l'établissement.



Le principe de spécialisation des exercices

Le principe de spécialisation des exercices, également appelé principe d'autonomie ou d'indépendance des exercices, se traduit par le découpage de la vie continue des entreprises en exercices comptables. L'exercice comptable dure un an (une année civile).

Au terme de cet exercice comptable, le résultat de la gestion de l'entreprise est déterminé et l'on peut effectuer des prévisions sur le résultat futur.

Ce même principe se retrouve dans le secteur des établissements publics et est même conforté par la règle de l'annualité budgétaire.

Le principe du nominalisme

Ce principe est également désigné sous les termes de « principe des coûts historiques » ou de « stabilité de l'unité monétaire ».

Il consiste à respecter la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des variations de son pouvoir d'achat. Cela conduit donc à considérer que l'unité monétaire est une unité de mesure stable et qu'ainsi on peut additionner la monnaie nationale de différentes époques.

Le principe de non-compensation

Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. La compensation des comptes est interdite, sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur (par exemple, les rabais, remises et ristournes).

Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture avant répartition 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.

↪ ***« qu'il résulte nécessairement du principe d'enchaînement des comptes annuels qui caractérise l'ensemble des systèmes comptables que le comptable qui a établi les soldes de clôture d'un exercice (comptable sortant) en reste chargé sous sa responsabilité pécuniaire personnelle jusqu'à la constatation par le juge des comptes, de l'exacte reprise de ces soldes par le comptable en fonctions, lors de l'ouverture de l'exercice suivant (comptable entrant) ».***



Les normes comptables

La comptabilité publique continue d'évoluer, de se moderniser ; un véritable droit de la comptabilité publique est en train de voir le jour sous l'impulsion du Conseil de la normalisation des comptes publics, autorité administrative indépendante dotée d'un pouvoir réglementaire.

Le Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) est un **organisme consultatif** placé auprès du Ministre chargé des comptes publics en charge de la **normalisation comptable de toutes les personnes publiques et privées** exerçant une activité non marchande et financées majoritairement par des ressources publiques, et notamment des prélèvements obligatoires.

Entrent dans le champ de compétence du CNoCP l'Etat et les organismes dépendant de l'Etat, les organismes de sécurité sociale, ainsi que les collectivités territoriales et les établissements publics locaux ([article 136 de la loi n°2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances 2002](#)).

La création est née de la **nécessité de définir une politique de normalisation comptable cohérente au niveau de l'ensemble des administrations publiques.**

Les dispositions relatives aux instances du Conseil figurent dans [l'arrêté du 28 mai 2015](#) relatif au Conseil de normalisation des comptes publics.

Le Conseil de normalisation des comptes publics est chargé d'émettre des avis [préalables sur tous les projets de normes comptables que contiennent les projets de textes législatifs ou réglementaires](#) comportant des dispositions comptables applicables aux personnes publiques et privées entrant dans son champ de compétence.

Le Conseil de normalisation des comptes publics propose également aux ministres compétents des normes comptables, des modifications ou des interprétations de normes comptables applicables à ces personnes. Il élabore des normes comptables qui sont publiées sous forme d'avis publiés sur son site www.economie.gouv.fr/cnocp et approuvées par arrêtés par les ministères concernés.

➔ *Un certain nombre de ces avis concernent les EPLE et sont repris dans l'[Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe M9-6](#).*

Les normes comptables applicables à l'Etat sont regroupées dans le [Recueil des normes comptables de l'Etat](#) (RNCE). Ce recueil, qui comprend désormais vingt et une normes comptables et un glossaire, permet d'établir les comptes de l'Etat.

La dernière actualisation de ces normes date de l'[arrêté du 25 avril 2018](#) portant **modification des règles relatives à la comptabilité générale de l'Etat**.

Les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat sont modifiées conformément aux dispositions du Recueil des normes comptables de l'Etat annexé au présent arrêté et accessible sur le site : www.economie.gouv.fr/cnocp.




 Téléchargez le [Recueil des normes comptables de l'État](#)

Les normes comptables applicables aux établissements publics sont regroupées dans le [Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#) suite à l'avis adopté le 8 avril 2015 par le CNOCP à l'issue de plus de deux ans de travaux.

Ce Recueil se compose d'une introduction, de dix-neuf normes comptables comportant un exposé des motifs et des dispositions normatives, ainsi qu'un glossaire.

- ➔ **Le champ d'application se fonde sur les dispositions du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.** Article 1er, alinéas 4 à 6, du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : donc il ne concerne pas directement les EPLE (alinéa 2), mais il existe une logique de convergence des instructions comptables.
- ➔ Entrée en vigueur : 1^{er} janvier 2016 (exercice clos le 31 décembre 2016), avec possibilité d'application anticipée ; dérogations possibles jusqu'en 2020 en fournissant un commentaire approprié dans l'annexe, en mentionnant en particulier les raisons de l'absence d'application des dispositions concernées.

 Lire l'[Avis n° 2015-05](#) du 8 avril 2015 du CNOCP relatif au [Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#)

 Téléchargez le [Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#)

Conformément à l'[avis n° 2018-08 et 2018-09](#) du 3 juillet 2018 relatif du CNOCP, l'[arrêté du 1er août 2018](#) actualise le Recueil des normes comptables pour les établissements publics (JORF n°0181 du 8 août 2018, texte n° 47) pour le mettre en conformité avec la version du cadre conceptuel des comptes publics en vigueur.

➔ *Même si les EPLE ne sont pas directement visés dans le champ d'application de ces recueils des normes comptables, ces normes comptables s'imposent aux EPLE et sont reprises dans l'[Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#). La compréhension de ces normes est indispensable pour comprendre l'évolution du droit de la comptabilité publique.*



L'écriture comptable – la comptabilisation

La comptabilité d'un EPLE est une comptabilité fondée sur le **principe de la constatation des droits et des obligations**, en vertu duquel les opérations et les autres événements doivent être pris en compte au moment où ils se produisent, indépendamment de la date de paiement ou d'encaissement éventuellement afférente.

En conséquence, les opérations et les événements sont enregistrés, selon le principe de continuité des droits et obligations de l'EPLE, dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des périodes auxquelles ils se rattachent.

Définition	<p>Un élément fait l'objet d'une écriture comptable lorsqu'il remplit les deux critères cumulatifs suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ son fait générateur est intervenu ; ➤ il peut être évalué de manière fiable. <p>Lorsqu'un élément ne répond pas à tous les critères de comptabilisation (fait éventuel, évaluation non fiable), il n'est pas comptabilisé. En revanche, il peut faire l'objet d'une information en annexe du compte financier.</p> <p>Les éléments toucheront les grandes catégories structurant le bilan, le compte de résultat et, le cas échéant, la trésorerie.</p> <p>Les critères de la comptabilisation d'un fait générateur varieront donc selon le type d'élément (confer supra).</p>
-------------------	--

- ➔ *Évalué et contrôlé, l'élément est retracé sous la forme d'une écriture comptable.*
- ➔ *La connaissance de l'élément proviendra de l'information comptable. L'élément trouve son origine dans l'information comptable.*

L'information circule le long du processus, soit sous support papier, soit sous support numérique.

Information comptable	Support papier	Support numérique	Autre
Document comptable	Document comptable papier	Document comptable sous forme de donnée informatique	
Preuve comptable	Pièce justificative	Preuve comptable sous forme de donnée informatique	Élément physique



➔ **Évaluée et contrôlée, l'information comptable est retracée quotidiennement sous la forme d'une écriture comptable.**

L'écriture comptable			
Actif	Passif	Produits	Charges
Définition : un actif est une ressource actuelle contrôlée du fait d'un évènement passé	Définition : un passif est une obligation actuelle résultant d'un évènement passé, qu'il ne peut régler que par une sortie de ressources.	Définition : un produit est une augmentation de la situation nette survenue durant l'exercice, autre qu'un appel en fonds propres	Définition : une charge est une réduction de la situation nette survenue durant l'exercice, autre qu'une diminution des fonds propres
Comptabilisation : un actif est comptabilisé à la date de prise de son contrôle	Comptabilisation : un passif est comptabilisé dès que le droit du créancier devient opposable	Comptabilisation : un produit est comptabilisé au compte de résultat dès qu'il est acquis	Comptabilisation : une charge est comptabilisée lorsque le service est fait
Evaluation : la valeur d'entrée correspond à son coût	Evaluation : la valeur d'entrée correspond à sa valeur de remboursement	Evaluation : un produit est évalué comme l'augmentation de l'actif ou diminution du passif dont il est la contrepartie	Evaluation : une charge est évaluée comme l'augmentation du passif ou diminution de l'actif dont elle est la contrepartie

Les justifications des débits et des crédits des comptes utilisés sont produites au titre des pièces justificatives prévues par la nomenclature. L'annexe 12 de l'instruction Instruction M9-6 : [Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#) – Cadre budgétaire et comptable des EPLE décrit les justifications des débits et des crédits attendus.

Les points d'attention



L'information comptable non retracée



L'écriture passée sans justificatif.



L'écriture insincère, irrégulière, infidèle.



L'écriture ne respectant pas les attributs attendus : neutralité, pertinence, fiabilité, exhaustivité, intelligibilité, prudence, comparabilité, prééminence de la substance sur l'apparence (ne pas se fier à la qualification formelle), spécialisation des exercices, non-compensation, vérifiabilité.





La validation des écritures est quotidienne.

Les pièces justificatives

- ❖ **Pour l'actif et le passif** Annexe 12 de l'instruction M9-6
- ❖ **Pour les produits** : Il n'existe pas de liste officielle de pièces justificatives
- ❖ **Pour les charges** : se reporter à l'annexe du décret n° [2016-33](#) du 20 janvier 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé
- ❖ **Pour les opérations de trésorerie** : se reporter aux relevés Trésor et aux opérations de la caisse.

ANNEXES

Textes de référence et documentation

- Décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
- Annexe 12 de l'Instruction M9-6 : [Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#) Cadre budgétaire et comptable des EPLE
- Le [guide de la balance](#)



Les comptes de gestion

Fiche	II	A	01	Les charges
Fiche	II	A	02	Les produits



Les comptes de gestion

Les charges

Les charges sont regroupées dans les comptes de classe 6. Il s'agit :

- Des charges de fonctionnement,
- Des charges d'intervention,
- Des charges financières

Les grandes catégories de charges


 Les charges de fonctionnement

 Les charges financières

➔ *Les charges se rapportent à l'activité de l'EPLE.*

Charges de fonctionnement	<p>Les charges de fonctionnement résultent de l'activité de l'EPLE. Elles comprennent notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Les charges liées à la consommation de marchandises et d'approvisionnements, à la réalisation de travaux et à la consommation directe de services par l'EPLE au titre de son activité ainsi que les charges liées à la variation de stock ; ➤ Les charges de personnel correspondant à l'ensemble des rémunérations du personnel de l'EPLE, ainsi qu'aux charges liées à ces rémunérations. Elles concernent : <ul style="list-style-type: none"> ○ Les rémunérations du personnel, ○ Les charges de sécurité sociale et de prévoyance ; ○ Les autres charges de personnel ; ➤ Les charges liées aux obligations légales, impôts et taxes hors versements liés à la rémunération du personnel et hors impôts sur les sociétés de l'exercice ; ➤ Les dotations liées aux amortissements et aux dépréciations d'actifs et des valeurs nettes comptables des actifs cédés ; ➤ Les autres charges de fonctionnement dont celles relatives aux pertes sur les créances irrécouvrables et aux provisions.
Charges d'intervention	<p>Les charges d'intervention sont des aides économiques et sociales versées par l'EPLE dans le cadre de dispositifs d'intervention pour compte propre.</p> <p>Elles se définissent en substance comme des versements effectués, ou à effectuer, dans le cadre de certaines opérations de distribution d'aides ou de soutien à des catégories de bénéficiaires clairement identifiés, sans contrepartie équivalente et comptabilisable.</p>



	<p>L'organisme dispose d'une certaine marge de décision (marge de manœuvre dans la prise de décision, marge d'appréciation) dans l'attribution de ces aides.</p> <p> Les opérations d'intervention pour compte de tiers ne sont pas retracées dans les charges de l'EPLE, elles sont comptabilisées en compte de tiers.</p>
<p>Charges financières</p>	<p>Les charges financières résultent des opérations financières de l'EPLE. Elles comprennent notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Les charges d'intérêts des dettes financières, des éléments constitutifs de la trésorerie, des instruments financiers et des dettes liées aux opérations de financement et de trésorerie ; ➤ Les pertes de change liées aux dettes financières et aux instruments financiers libellés en monnaie étrangère ; ➤ Les charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement correspondant aux moins-values supportées lors de la cession des valeurs mobilières de placement ; ➤ Les autres charges financières liées aux opérations de financement et de trésorerie et aux immobilisations financières. <p>En sont exclus les frais des services bancaires, les intérêts moratoires résultant d'un paiement tardif ainsi que les intérêts et pertes de change concernant des opérations autres que celles liées au financement et à la trésorerie qui entrent dans la catégorie des charges de fonctionnement.</p>

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges qui se rapportent par nature au fonctionnement de l'établissement (comptes 60 à 65), dont les charges d'intervention qui sont des aides économiques et sociales versées par l'organisme dans le cadre de dispositifs d'intervention pour compte propre, ainsi que sa gestion financière (compte 66). Le compte 68 « Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions » comporte des subdivisions distinguant les charges calculées de fonctionnement ou financières. Figure également dans les charges, l'impôt sur les bénéfices (compte 69).

➔ **Les comptes de classe 6 présentent habituellement un solde débiteur sauf ceux à terminaison 9 qui présentent un solde créditeur et feront l'objet de développements particuliers.**

606 Achats marchandises	401 Compte de tiers	5159 Compte trésor														
<table border="1"> <tr><td>1 000,00</td><td></td></tr> <tr><td>1 000,00</td><td></td></tr> </table>	1 000,00		1 000,00		<table border="1"> <tr><td></td><td>1 000,00</td></tr> <tr><td>1 000,00</td><td></td></tr> <tr><td>1 000,00</td><td>1 000,00</td></tr> </table>		1 000,00	1 000,00		1 000,00	1 000,00	<table border="1"> <tr><td></td><td>1 000,00</td></tr> <tr><td></td><td>1 000,00</td></tr> </table>		1 000,00		1 000,00
1 000,00																
1 000,00																
	1 000,00															
1 000,00																
1 000,00	1 000,00															
	1 000,00															
	1 000,00															
<table border="1"> <tr><td>1 000,00</td><td></td></tr> </table>	1 000,00		<table border="1"> <tr><td>1 000,00</td><td>1 000,00</td></tr> </table>	1 000,00	1 000,00	<table border="1"> <tr><td></td><td>1 000,00</td></tr> </table>		1 000,00								
1 000,00																
1 000,00	1 000,00															
	1 000,00															



Définition

Les charges de l'EPLE 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.

Les charges de l'EPLE correspondent soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service (exemple fourniture d'enseignement, achat de marchandise pour la restauration), soit à une obligation de versement à un tiers, nécessaire à l'extinction de l'obligation envers ce tiers.

Les charges comprennent notamment les dotations liées aux amortissements, aux provisions ou aux dépréciations.

Comptabilisation

➔ **Le critère de rattachement des charges à l'exercice est le service fait.**

Charges de fonctionnement	
Nature des charges	Critère de rattachement à l'exercice
Biens	Livraison des fournitures ou des biens non immobilisés commandés
Prestations de services	Réalisation des prestations de services (sauf frais d'émission des emprunts)
Personnel	Service fourni
Contrat à long terme	En fonction du degré d'avancement de l'exécution des contrats à la date de clôture
Charges résultant d'un risque lié à l'activité de l'EPLE	L'exercice faisant naître le risque (litige)
Charges d'intervention	Réalisation ou maintien, sur la période se rattachant à l'exercice clos, de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit du bénéficiaire formalisé dans l'acte attributif
Charges financières	
Intérêts	Acquisition par le tiers, prorata temporis, des intérêts
Pertes	Constatation des pertes

Informations à fournir dans l'annexe

Au sein des différentes catégories de charges, celles qui sont liées à des opérations inhabituelles et ayant une incidence significative sur le résultat de l'EPLE au cours de l'exercice font l'objet d'une information appropriée dans l'annexe.

Les comptes de charges



Les comptes de classe 6	
Comptes de charges	
60	Achats et variation de stocks (sauf compte 603 variation de stocks)
61	Services extérieurs
62	Autres services extérieurs
63	Impôts, taxes et versements assimilés
64	Charges de personnel
65	Autres charges de gestion courante
66	Charges financières
67	Charges exceptionnelles
68	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions
69	

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 6.pdf](#)

Le lien avec le processus de la dépense

Ordonnateur		Comptable						
Engagement	→	Liquidation	→	Mandatement	→	Prise en charge	→	Paiement
↓		↓		↓		↓		↓
Engagement juridique		Constatation du service fait		Création de l'ordre de payer		Contrôle de l'ordre de payer		Contrôle du caractère libératoire du paiement
Engagement comptable		Certification du service fait				Rejet Suspension Prise en charge		Contrôle de la trésorerie disponible



Les produits

Les produits sont enregistrés dans les comptes de classe 7. Il s'agit :

- des subventions reçues de l'Etat et des autres tiers,
- des produits relatifs à des ventes ou à des prestations de services,
- des produits liés à la détention d'actifs financiers ou à l'utilisation par des tiers d'actifs productifs de redevances, etc.

Les grandes catégories de produits

✚ Les produits de fonctionnement

✚ Les produits financiers

➔ **Les produits de fonctionnement sont constitués par l'ensemble des produits se rapportant à l'activité de l'EPL.**

Produits de fonctionnement	<p>Provenant d'une contrepartie directe d'une valeur équivalente : vente de biens ou de prestation de services, cession ou utilisation par des tiers d'actifs corporels, incorporels, etc.</p> <p>Issus d'opérations sans contrepartie directe d'une valeur équivalente, c'est-à-dire provenant d'une opération où l'EPL reçoit d'une entité une valeur sans lui donner directement de contrepartie de valeur équivalente (subventions reçues, dons et legs, etc.)</p>
Produits financiers	Sont générés par les immobilisations financières, les valeurs mobilières de placement, la trésorerie et les instruments financiers.

Les comptes de classe 7 permettent de constater dans l'exercice les produits par nature qui se rapportent à l'activité normale et courante de l'organisme (comptes de racines 70 à 75) ou à sa gestion financière (comptes de racine 76). Le compte 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions » comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées de fonctionnement ou financières. Enfin, les comptes 79 « Transferts de charges » sont utilisés pour neutraliser certaines charges imputées en classe 6 (compte 79 non utilisé en EPL).

➔ **Les comptes de classe 7 présentent un solde normalement créditeur exceptés ceux comportant le chiffre 9 en troisième position pour lesquels le sens est alors opposé à la normale, soit donc un solde débiteur.**

Classe 4 compte de tiers		706 Prestations de service		5151 Compte trésor
1 000,00	①	1 000,00	②	1 000,00
1 000,00				



1 000,00	1 000,00	1 000,00
----------	----------	----------

Définition

Les produits sont définis comme une augmentation de l'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.

Comptabilisation

➔ *Selon le critère de rattachement des produits à l'exercice, un produit est comptabilisé lorsqu'il est acquis à l'organisme.*

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.

Produits de fonctionnement	
Nature	Critère de rattachement à l'exercice
Ventes de biens	Livraison des biens
Prestations de services	Réalisation des prestations de services
Subventions	Exercice au cours duquel les conditions d'octroi du droit sont satisfaites
➤ Sans condition d'emploi	Acte attributif définitif
➤ Avec condition d'emploi	Exercice au cours duquel les conditions d'octroi du droit sont satisfaites
Produits financiers	
Rémunérations de fonds placés	Acquisition par l'organisme, prorata temporis, des rémunérations

Période d'inventaire

À l'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'organisme sont portés au crédit du compte de classe 7 concerné par le débit des comptes de rattachement, soit le compte 418x « Clients – Produits non encore facturés », ou 428.7x « Personnel - Produits à recevoir », ou 438.7 « Sécurité sociale et autres organismes sociaux - Produits à recevoir », ou 448.7x « État et autres collectivités publiques – Produits à recevoir », ou 468.7 « Divers – Produits à recevoir ».

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 ».

Informations à fournir dans l'annexe

Au sein des différentes catégories de produits, ceux qui sont liés à des opérations inhabituelles et ayant une incidence significative sur le résultat de l'EPL au cours de l'exercice font l'objet d'une information appropriée dans l'annexe.

Les comptes de produits

Classe 7	
Comptes de produits	
70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
71	Production stockée
72	Production immobilisée
73	
74	Subventions d'exploitation
75	Autres produits de gestion courante
76	Produits financiers
77	Produits exceptionnels
78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions
79	Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 7.pdf](#)

Le lien avec le processus de la recette

Ordonnateur		Comptable						
Constatation des produits	→	Liquidation	→	Prise en charge du titre de recette	→	Recouvrement	→	Encaissement / Rapprochement
		↓		↓		↓		↓
		Création du titre de recette		Contrôle du titre de recette		Recouvrement amiable		Constatation de l'encaissement Identification du titre de recette
				Rejet Suspension Prise en charge		Recouvrement forcé		



Les comptes de bilan

Fiche	III	A	01	Les immobilisations
Fiche	III	B	01	Les stocks
Fiche	III	C	01	Les créances de l'actif circulant
Fiche	III	D	01	La trésorerie
Fiche	III	E	01	Les dettes financières
Fiche	III	E	04	Les passifs non financiers



Les immobilisations

Fiche	III	A	01	Les immobilisations
Fiche	III	A	02	Les immobilisations financières
Fiche	III	A	03	Les participations
Fiche	III	A	04	Les dépôts et cautionnements versés
Fiche	III	A	05	Les immobilisations corporelles et Immobilisations incorporelles
Fiche	III	A	06	Les principales caractéristiques des immobilisations
Fiche	III	A	07	Immobilisations corporelles
Fiche	III	A	08	Immobilisations incorporelles
Fiche	III	A	09	L'entrée du bien
Fiche	III	A	10	Les critères de comptabilisation
Fiche	III	A	11	<i>Les principes généraux</i>
Fiche	III	A	12	Les critères de comptabilisation de l'évaluation initiale
Fiche	III	A	13	<i>Les cas particuliers</i>
Fiche	III	A	14	Les immobilisations antérieures non comptabilisées
Fiche	III	A	15	Les actifs mis à disposition
Fiche	III	A	16	Les actifs contrôlés conjointement
Fiche	III	A	17	La comptabilisation des immobilisations décomposables (la comptabilisation par composants)
Fiche	III	A	18	Le bien à la clôture de l'exercice
Fiche	III	A	19	1 l'évaluation à la date de clôture
Fiche	III	A	20	2 L'amortissement et le plan d'amortissement
Fiche	III	A	21	3 La perte de valeur à la date de clôture ; la dépréciation
Fiche	III	A	22	Les modalités de comptabilisation des dépenses ultérieures
Fiche	III	A	23	La sortie du bien
Fiche	III	A	24	Le maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés
Fiche	III	A	25	Le financement des biens



Les immobilisations

Présentation

Les EPLE disposent d'un patrimoine destiné à leur permettre de remplir les missions qui leurs sont dévolues. Les éléments de ce patrimoine sont enregistrés en comptabilité au bilan. Celui-ci doit donner une image fidèle, complète et sincère de la situation patrimoniale de l'établissement. La comptabilité patrimoniale est l'ensemble des règles fixant les modalités d'enregistrement des biens et des obligations d'un EPLE appréciables en argent.

➔ **Un actif est une ressource actuelle contrôlée du fait d'un événement passé.**

Une ressource est un élément qui a la capacité de fournir un potentiel de service ou un avantage économique.

- Le potentiel de service est la capacité de fournir des biens ou des services, individuels ou collectifs, nécessaires à l'accomplissement des missions de l'EPLE.
- Un avantage économique consiste in fine en des entrées de trésorerie ou en des réductions de sorties de trésorerie.

Les immobilisations font partie de l'actif.

Les immobilisations sont les éléments corporels et incorporels (financiers ou non) destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement. Elles ne se consomment pas par le premier usage. Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au [seuil de 800 euros hors taxe](#) peuvent ne pas être immobilisés. Ils doivent, cependant, en raison de la charge notable pour l'établissement que représente leur remplacement, **faire l'objet d'un inventaire physique (ancien inventaire sur répertoire)** de la responsabilité de l'ordonnateur.

Trois catégories d'immobilisations :

- Les immobilisations corporelles
- Les immobilisations incorporelles
- Les immobilisations financières

**Immobilisations
corporelles**

**Immobilisations
incorporelles**

**Immobilisations
financières**



Définition

Les immobilisations corporelles	<i>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.</i>
Les immobilisations incorporelles	<i>Une immobilisation corporelle est un actif physique identifiable dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'organisme.</i>
Les immobilisations financières	<i>Les immobilisations financières sont des actifs monétaires identifiables qui recouvrent les participations, les créances rattachées à ces participations ainsi que les autres immobilisations financières, autres titres immobilisés, les prêts et les dépôts et cautionnements versés.</i>

➔ *La valeur économique positive est représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien.*

Les comptes d'immobilisation

Les comptes de classe 2	
Comptes d'immobilisations	
20	Immobilisations incorporelles
21	Immobilisations corporelles
22	
23	Immobilisations en cours
24	
25	
26	Participations et créances rattachées à des participations
27	Autres immobilisations financières
28	Amortissement des immobilisations
29	Dépréciations des immobilisations

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 2.pdf](#)



Immobilisations financières

Les immobilisations financières recouvrent les participations, les créances rattachées à ces participations ainsi que les autres immobilisations financières (autres titres immobilisés, les prêts et les dépôts et cautionnements versés).

Les immobilisations financières
➤ Les participations
➤ Les créances rattachées à des participations
➤ Les autres immobilisations financières
○ Autres titres immobilisés
○ Les prêts et les dépôts et cautionnements versés.

➔ **Les établissements publics locaux d'enseignement seront principalement concernés par les autres formes de participation et par les dépôts et cautionnements versés.**

Les participations

Les participations sont des droits détenus par l'EPL sur d'autres entités, matérialisés ou non par des titres, dont la possession est estimée utile à l'activité de l'établissement.

Les autres formes de participation concernent les apports de l'EPL à d'autres établissements publics locaux d'enseignement ou à des groupements d'intérêts économiques ou publics (GIE, GIP).

Le compte 266 - Autres formes de participation est utilisé pour enregistrer la prise de participation d'un établissement sous forme d'apport en nature ou en espèce à un autre établissement ou groupement d'intérêt public national.

Schéma d'une autre participation avec des comptes en T

Compte 266 Autres formes de participation (Emploi) (Débit)	Classe 5 – 5159 (Ressources) (Crédit)
1 000,00	1 000,00
1 000,00	1 000,00

Les autres immobilisations financières

Les autres immobilisations financières, **compte 27**, comprennent :

- les titres, autres que les titres de participation, que l'établissement n'a pas l'intention ou la possibilité de revendre à bref délai ;



- les prêts, c'est-à-dire des 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 des moyens de paiement pendant un certain temps ;
- les créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements versés notamment).

Les dépôts et cautionnements versés : compte 275

Les dépôts et cautionnements sont des sommes versées à des tiers à titre de garantie ou de cautionnements et indisponibles sur la durée de l'opération en raison de la réalisation d'une condition suspensive.

Exemples : dépôts de garantie de loyer ou de crédit-bail, cautionnements versés à EDF ou GDF.

Le compte 275 qui enregistre les dépôts et cautionnements versés par l'établissement. Ce compte, hors budget, est débité lors de l'émission d'un ordre de paiement correspondant au versement du dépôt ou de la caution et crédité lors de l'enregistrement d'un encaissement du montant du remboursement par le fournisseur.

Schéma du versement du dépôt/cautionnement avec des comptes en T

Compte 275 dépôts/cautionnements versés (Emploi) (Débit)	Classe 5 – 5159 (Ressources) (Crédit)
1 000,00	1 000,00
1 000,00	1 000,00

Schéma du remboursement du dépôt/cautionnement avec des comptes en T

Classe 5 – 5151 compte de classe 5 intéressé (Emploi) (Débit)	Compte 275 dépôts/cautionnements versés (Ressources) (Crédit)
1 000,00	1 000,00
1 000,00	1 000,00

Une dépréciation est comptabilisée lorsque la valeur probable de recouvrement des prêts et des dépôts et cautionnements devient inférieure à leur valeur nette comptable. Elle représente une perte comptable dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.



Immobilisations corporelles

et

Immobilisations incorporelles

5 étapes ou situations sont à prendre en compte s'agissant de la vie d'un bien à l'actif.

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif				
L'entrée du bien	Le bien à la clôture de l'exercice	Les dépenses ultérieures sur ce bien	La sortie du bien	Le maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés
L'évaluation à la date d'entrée	① L'évaluation à la date de clôture	Comptabilisation en charges	La cession	
Coût d'acquisition Coût de production Les immobilisations acquises à titre gratuit	② L'amortissement et le plan d'amortissement	Comptabilisation en immobilisation si écart d'utilité	Le transfert de biens	
Les cas particuliers	③ La perte de valeur à la date de clôture : la dépréciation		La mise au rebut	
La comptabilisation par composants				

Principales caractéristiques des immobilisations

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Définition		
Un actif physique identifiable	Actif physique identifiable	Non monétaire et sans substance physique
Durable	Sur plus d'un exercice	Sur plus d'un exercice
Constituant une ressource	Valeur économique positive pour l'organisme	Valeur économique positive pour l'organisme
ne disparaissant pas au 1^{er} usage		
Présentant une valeur économique positive	Représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien.	Représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien.
Seuil	800 € HT	800 € HT



Immobilisations corporelles

Une immobilisation corporelle est un actif physique identifiable dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'organisme.

Cette valeur économique positive étant représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien.

Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- Si elle est séparable des activités de l'organisme, 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 de l'entité ou des autres droits et obligations.

Les catégories d'immobilisations corporelles

- Les terrains
- Les agencements et aménagements de terrain
- Les constructions
- Les constructions sur sol d'autrui
- Les installations techniques, matériels et outillages
- Les collections
- Les biens historiques et culturels
- Les autres immobilisations corporelles
- Les immobilisations corporelles en cours

Les comptes d'immobilisation

Les comptes de classe 2	
Comptes d'immobilisations	
21	Immobilisations corporelles
23	Immobilisations corporelles en cours
28	Amortissement des immobilisations
29	Dépréciations des immobilisations

Le détail des comptes d'immobilisations corporelles

211 - Terrains

212 - Agencements - Aménagements de terrains

213 - Constructions



- 214 - Constructions sur sol d'autrui
- 215 - Installations techniques, matériels et outillages
- 216 - Collections
- 217 - Biens historiques et culturels
- 218 - Autres immobilisations corporelles
 - 2181 - Installations générales, agencements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire affectataire)
 - 2182 - Matériel de transport
 - 2183 - Matériel de bureau et informatique
 - 2184 - Mobilier

Compte 211 - Terrains

Le compte 211 enregistre la valeur des terrains (nus, aménagés, bâtis) dont l'établissement est propriétaire.

La détermination du prix de revient du terrain est constituée en prenant en compte les éléments définis à l'art. 302 septies B-1 du [Code Général des Impôts](#).

Compte 212 - Agencements - Aménagements de terrains

Le compte 212 enregistre les dépenses des travaux destinés à mettre le terrain en état d'utilisation (clôtures, mouvements de terre, drainages, etc.).

Compte 213 - Constructions

Le compte 213 Constructions : les constructions comprennent les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements et les ouvrages d'infrastructure. Constituent notamment un élément du prix de revient des constructions, les honoraires d'architecte et la [taxe locale d'équipement \(art. 1585 A et H du C.G.I. et 1635 bis B du C.G.I.\)](#).

Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

Le compte 214 enregistre les constructions édifiées par l'établissement sur un sol dont il n'est pas propriétaire. Il comprend les mêmes subdivisions que le compte 213 si ce dernier est subdivisé.

Compte 215 - Installations techniques, matériels et outillages

Le compte 215 retrace :

- les installations complexes spécialisées : 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 ;
- les installations à caractère spécifique : installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte, ainsi ce compte enregistre notamment le matériel



	pédagogique lorsqu'il n'est pas individualisé dans un autre compte (exemple 2183 pour le matériel informatique) ;
	➤ les matériels : 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 ;
	➤ l'outillage : instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.
Compte 216 - Collection	
Le compte 216 collection : Une collection s'entend comme 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.
Les collections n'ayant pas de durée de vie déterminable, elles ne sont pas amorties.	
Compte 217 - Biens historiques et culturels	
<p>Les établissements publics locaux d'enseignement ne sont a priori pas concernés par les biens historiques et culturels immobiliers dans la mesure où la loi confie aux collectivités territoriales la propriété des locaux.</p> <p>La définition des biens historiques et culturels mobiliers repose sur les articles L. 112-11 du code du patrimoine et L.2112-1 du code général de la propriété des personnes publiques.</p> <p>Lors de leur comptabilisation initiale, les biens historiques et culturels sont inscrits pour leur valeur initiale, ou leur valeur nette comptable, au compte 217 " Biens historiques et culturels ".</p> <p>On portera une attention particulière au classement des éléments des collections inscrites au patrimoine de l'EPL (compte 216) : certains éléments de ces collections constituent des biens historiques et culturels mobiliers au sens des articles du code du patrimoine cités ci-dessus. Ils seront comptabilisés au compte 217, au besoin par reclassement à partir du compte 216.</p>	
Compte 218 - Autres immobilisations corporelles	
	Compte 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou qu'il n'a pas reçues en mise à disposition)
	<p>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 ou affectataire 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.</p> <p>Exemple : drainages, installations d'irrigation enterrées, aménagements de bâtiments, etc.</p>



	Compte 2182 - matériel de transport
	Le compte 2182 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. Le montant du matériel entrant dans le patrimoine de l'établissement est inscrit au débit du compte 2182.
	Compte 2183 - Matériel de bureau et informatique
	Le matériel de bureau et informatique comprend, entre autres, les ordinateurs utilisés par les différents services.
	Compte 2184 - Mobilier
	Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, armoires, classeurs, etc., utilisés par les services administratifs ou par d'autres services.

Les immobilisations corporelles en cours

Les immobilisations corporelles en cours sont des immobilisations non terminées à la fin de l'exercice. Elles peuvent être produites par les moyens propres de l'établissement (production immobilisée, compte 72), ou résulter de travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers (paiement d'avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles à la subdivision du compte 23).

Subdivision des comptes

231 - Immobilisations corporelles en cours

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Compte 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Les avances et acomptes versés par l'établissement à des tiers pour des opérations en cours sont portés au compte 238, lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle.

Les avances sont les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commandes ou en dépassement de la valeur des fournitures déjà faites ou des travaux déjà exécutés.

Les acomptes sont les sommes versées sur justification d'exécution partielle.

Schéma de la constatation des travaux de l'immobilisation corporelle en cours produite par l'EPLÉ avec des comptes en T

Compte 231 (E) (Débit)		Compte 72 production immobilisée (R) (Crédit)	
Exercice N			
4 000,00			4 000,00
Exercice N+1			
4 000,00			4 000,00
8 000,00			8 000,00



Schéma de la constatation des dépenses de l'immobilisation corporelle en cours réalisées par des tiers avec des comptes en T

238 Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles		404 compte de tiers		5159 Compte trésor	
Exercice N					
4 000,00	①		4 000,00		
		4 000,00			②
Exercice N+1			4 000,00		4 000,00
4 000,00					
		4 000,00			4 000,00
8 000,00		8 000,00	8 000,00		8 000,00

À la date de mise en service de l'immobilisation, le débit du compte 20 solde le crédit du compte 23.

Schéma de la mise en service de l'immobilisation corporelle en cours avec des comptes en T

Compte 20 (E) (Débit)	Compte 23 (R) (Crédit)
8 000,00	
	8 000,00
8 000,00	8 000,00

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 2.pdf](#)



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 étant représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien.

Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- Si elle est séparable des activités de l'organisme, 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 de l'entité ou des autres droits et obligations.

Une immobilisation incorporelle peut être constituée des dépenses ayant concouru à une amélioration identifiable et durable des capacités de l'organisme à assurer ses missions ou ses activités. De telles immobilisations incorporelles peuvent être acquises ou générées en interne par la réalisation d'un projet (brevets, logiciels, site internet, etc.).

Les immobilisations incorporelles

- Les concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires.
- Les immobilisations incorporelles en cours

Exemple : les logiciels, les sites internet, les brevets, le droit au bail

Certaines immobilisations peuvent comporter des éléments incorporels et des éléments corporels. Pour apprécier si une immobilisation doit être comptabilisée en actif corporel ou incorporel, il doit être fait preuve de jugement pour apprécier lequel des deux éléments, incorporels ou corporels, est le plus important.

Si une immobilisation comporte à la fois un élément incorporel et un élément corporel, aucune immobilisation incorporelle n'est comptabilisée si l'élément corporel ne peut fonctionner sans l'élément incorporel. La totalité du bien constitue alors une immobilisation corporelle (exemple : système d'exploitation d'un ordinateur, logiciel intégré à la commande numérique d'une machine-outil, etc.).

Critères de comptabilisation

Une immobilisation incorporelle est comptabilisée lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- elle est contrôlée par l'organisme,
- son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

Les comptes d'immobilisation



Les comptes de classe 2	
Comptes d'immobilisations	
20	Immobilisations incorporelles
23	Immobilisations incorporelles en cours
28	Amortissement des immobilisations
29	Dépréciations des immobilisations

Le principal compte d'immobilisation incorporelle en EPLE

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

À savoir

Logiciel

Réf. Question Une licence de logiciel valable un an et d'une valeur supérieure à 800,00 euros HT, doit elle être considérée comme une dépense en capital ?

13- Réponse
266 du
14/06/2013

Cette licence bien que s'élevant à plus de 800 € HT ne peut être considérée comme une opération en capital pour les raisons suivantes :

- une immobilisation doit également servir l'activité de l'établissement d'une façon durable (plus d'un an) ; or on ne peut considérer qu'une licence à renouveler annuellement obéisse à ce principe,
- les avantages économiques attendus de la licence étant consommés dans l'année, on serait amené à les amortir en une seule fois pour son montant total ce qui n'est pas conforme aux principes définis dans l'IC-M9.6. Cela supposerait par ailleurs de procéder chaque année à des opérations budgétaires spécifiques et à une sortie d'inventaire qui ne pourraient qu'alourdir inutilement la gestion patrimoniale de l'établissement. Ceci est valable même en cas de logiciel immobilisé.

Site internet de l'EPL

Le site internet d'un EPLE est généralement un site de présentation destiné à donner des informations sur l'établissement. Il ne génère pas d'activité commerciale. Il constitue un support de relations et de communication pour l'établissement et ne génère pas d'avantages économiques futurs distincts de ceux générés par d'autres actifs. **En conséquence, les dépenses de création relatives à ce site doivent être comptabilisées en charges.**

L'hébergement d'un site internet : Le contrat d'hébergement est le contrat passé entre un utilisateur et une entreprise privée possédant un serveur par lequel le fournisseur héberge sur ses propres serveurs le site internet de l'utilisateur. L'hébergement est le plus souvent le prolongement technique



naturel de l'accès au réseau. Les contrats d'accès au réseau et d'hébergement sont des contrats de prestations de services continues qui se rapprochent des contrats d'abonnements téléphonique. En conséquence, la charge d'hébergement du site internet est enregistrée au compte 626 « Frais postaux et frais de télécommunications ».

Par ailleurs, les frais d'hébergement de la plate-forme internet peuvent s'assimiler à un contrat de prestation de services et sont comptabilisés au compte 611 « Sous-traitance générale ».

Les immobilisations incorporelles en cours

Les immobilisations incorporelles en cours sont des immobilisations inachevées. Elles peuvent être produites par les moyens propres de l'établissement (production immobilisée, compte 72), ou résulter de travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers (paiement d'avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles à la subdivision du compte 23).

Subdivision des comptes

232 - Immobilisations incorporelles en cours

237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

Schéma de la constatation des travaux de l'immobilisation incorporelle en cours produite par l'EPL
avec des comptes en T

Compte 232 (E) (Débit)		Compte 72 production immobilisée (R) (Crédit)	
Exercice N			
4 000,00			4 000,00
Exercice N+1			
4 000,00			4 000,00
8 000,00			8 000,00

Schéma de la constatation des dépenses de l'immobilisation incorporelle en cours réalisées par des tiers avec des comptes en T

237 Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles	404 compte de tiers	5159 Compte trésor
Exercice N		
4 000,00	① 4 000,00	
Exercice N+1		
4 000,00		② 4 000,00
8 000,00	8 000,00	8 000,00



À la date de mise en service de l'immobilisation, le débit du compte 20 solde le crédit du compte 23.

Schéma de la mise en service de l'immobilisation incorporelle en cours avec des comptes en T

Compte 20 (E) (Débit)	Compte 23 (R) (Crédit)
8 000,00	8 000,00
8 000,00	8 000,00

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 2.pdf](#)



Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

L'entrée du bien

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif
L'entrée du bien
L'évaluation à la date d'entrée
<ul style="list-style-type: none"> ✚ Coût d'acquisition ✚ Coût de production ✚ Les immobilisations acquises à titre gratuit
Les cas particuliers
La comptabilisation par composants

Les critères de comptabilisation

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Les critères de comptabilisation		
Principes généraux	Le contrôle par l'EPL L'évaluation fiable	Le contrôle par l'EPL L'évaluation fiable
Le critère du contrôle <i>Sous une forme juridique déterminée (droit de propriété, droit d'usage)</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Maîtrise des conditions d'utilisation du bien ; ➤ Maîtrise du potentiel des services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation. <p>Date du transfert de contrôle</p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Maîtrise des conditions d'utilisation du bien ; ➤ Maîtrise du potentiel des services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation. <p><i>Le fait de supporter les risques et les charges et de bénéficier des avantages afférents à la détention du bien constitue une présomption de contrôle.</i></p> <p>Date du transfert de contrôle</p>
Le critère de l'évaluation fiable	Coût ou valeur évalué avec une fiabilité suffisante	Coût ou valeur évalué avec une fiabilité suffisante



Les critères de comptabilisation de l'évaluation initiale

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Évaluation		
Comptabilisation initiale	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Coût d'acquisition (pour celles qui sont acquises à titre onéreux) ❖ Coût de production (pour celles qui sont générées en interne) ❖ Valeur vénale (pour celles qui sont acquises à titre gratuit) 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Coût d'acquisition (pour celles qui sont acquises à titre onéreux) ❖ Coût de production (pour celles qui sont générées en interne) ❖ Valeur vénale (pour celles qui sont acquises à titre gratuit) ou pour une valeur symbolique ou forfaitaire non révisable.
Principe général		
	Les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés selon la méthode du coût historique amorti afin de prendre en compte le principe de continuité d'activité de l'action publique.	Les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés selon la méthode du coût historique amorti afin de prendre en compte le principe de continuité d'activité de l'action publique.
Coût d'acquisition	<p>Éléments du coût d'acquisition</p> <p>Prix d'achat, y compris droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux et escompte de règlement ; et</p> <p>De tous les coûts attribuables à la préparation de cet actif en vue de l'utilisation envisagée.</p>	<p>Éléments du coût d'acquisition</p> <p>Prix d'achat, y compris droits de douane et taxes non récupérables, et de tous les frais directement attribuables engagés pour mettre l'actif en état de marche en vue de l'utilisation envisagée ; tous les rabais et remises commerciaux sont déduits dans le calcul du prix d'achat.</p> <p>Font notamment partie du prix d'achat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Le coût de préparation du site, Les frais initiaux de livraison et de manutention, Les frais d'installation, Les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs. Les frais administratifs et autres frais généraux pouvant être spécifiquement attribués à l'acquisition de l'actif ou à sa mise en état de fonctionnement. De même, les frais de démarrage.
Coût de production	Éléments du coût de production	Coût de production



	Toutes les dépenses pouvant lui être attribuées et qui sont nécessaires à la création, à la production et la préparation de l'actif afin qu'il soit en mesure de fonctionner selon l'utilisation prévue	Coût des approvisionnements augmenté des autres coûts engagés par l'EPLÉ au cours des opérations de production. Coût d'acquisition des matières consommées, des charges directes de production, des charges indirectes, de l'estimation initiale des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site sur lequel l'immobilisation produite est située.
Immobilisations acquises à titre gratuit		Valeur vénale à leur date d'acquisition pour celles qui sont acquises à titre gratuit. A défaut, prix présumé donné par un éventuel acquéreur (du marché)
		Valeur symbolique ou forfaitaire non révisable

Les cas particuliers

Les immobilisations antérieures non comptabilisées
2 cas
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Immobilisations corporelles inventoriées mais non comptabilisées ➤ Immobilisations corporelles nouvellement inventoriées dans le cadre d'une démarche volontariste
Valeur vénale
A défaut, valeur de remplacement

Les actifs mis à disposition
Exercice d'un contrôle sur l'actif, c'est-à-dire assurer un pouvoir de gestion sur l'actif, en assumer les risques et charges et bénéficier de ses avantages.
Les biens corporels mis à disposition à titre gratuit sont enregistrés dans les comptes de l'entité qui les reçoit 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, à la date du transfert de contrôle.
Lorsque l'actif transféré n'est pas comptabilisé dans les comptes de l'entité transférante, la valeur à retenir est la valeur vénale.



Les actifs contrôlés conjointement

Une immobilisation contrôlée conjointement fait l'objet d'une maîtrise conjointe des conditions de son utilisation, de son potentiel de services et/ou de ses avantages économiques, en vertu d'un accord entre les parties.

Le contrôle conjoint se caractérise par le fait que, d'une part, aucune des entités prises individuellement n'est en mesure de maîtriser unilatéralement les conditions d'utilisation, le potentiel de services et/ou les avantages économiques de l'actif, et, d'autre part, les décisions stratégiques financières et opérationnelles relatives à l'actif imposent le consentement des entités partageant le contrôle.

Dans les comptes de chaque entité à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif (quote-part de financement, sauf convention contraire).

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 comptabilisation des immobilisations décomposables (la comptabilisation par composants)

L'organisme choisit cette méthode quand le rapport coût/avantages de la comptabilisation par composants lui est favorable.

➔ ***La comptabilisation des immobilisations par composants est une décision de gestion qui relève de la compétence de l'organe délibérant de l'organisme et tient compte de sa situation propre.***

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.

Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations significativement différentes, chaque élément est normalement comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

En effet, les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations significativement différentes ou procurant des avantages économiques à l'EPL selon un rythme significativement différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissements propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements (exemple : un bâtiment avec ses différents lots, toiture, plomberie, peinture, etc.

➔ ***Pour la comptabilisation des immobilisations décomposables, le conseil d'administration de l'EPL décide d'appliquer ou non la méthode des composants.***



Schéma de la mise en service de l'immobilisation corporelle avec des comptes en T

215 Achats marchandises	404 compte de tiers	5159 Compte trésor
1 000,00	1 000,00	1 000,00
1 000,00	1 000,00	1 000,00

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 2.pdf](#)



Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

Le bien à la clôture de l'exercice

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif	
Le bien à la clôture de l'exercice	
①	L'évaluation à la date de clôture
②	L'amortissement et le plan d'amortissement
③	La perte de valeur à la date de clôture : la dépréciation

① L'évaluation à la date de clôture

En application de l'article L.123-12 du code de commerce, l'organisme doit obligatoirement **procéder à l'inventaire physique 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.*

Comme pour tous les autres postes de bilan, **l'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.**

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.

➔ ***Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement.***

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Évaluation à la date de clôture		
Principe général	Amortissable si durée déterminable, c'est-à-dire quand son usage attendu est limité dans le temps. Est évaluée à sa valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des dépréciations.	Un bien amortissable apparaît à l'actif à sa valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des dépréciations.
Amortissement	Plan d'amortissement Date de mise en service Dotation aux amortissements conformément au plan d'amortissement comptabilisée en charges.	Plan d'amortissement Date de mise en service Dotation aux amortissements conformément au plan d'amortissement comptabilisée en charges.



② *L'amortissement et le plan d'amortissement*

Un actif est amortissable lorsque son utilisation est déterminable.

➔ **L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation.**

Il traduit le rythme de consommation des avantages économiques attendus. À la différence d'une dépréciation, **la dotation aux amortissements a un caractère irréversible.**

Durée d'utilisation

La durée d'utilisation de l'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.**

Plan d'amortissement

➔ **Un plan d'amortissement, 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).

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 généralement à la date de mise en service de l'actif. Il existe cependant des exceptions, telles que par exemple l'amortissement des pièces de sécurité qui démarre à la date d'acquisition et doit être étalé sur la même durée que l'immobilisation principale, ou encore les pièces de rechange amorties à partir de la date de remplacement de la pièce.

Les annuités sont calculées selon le principe du prorata temporis. Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement.



L'amortissement est appliqué de la même manière pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques.

À titre d'exemple, pour une immobilisation corporelle de 3.000 € amortie sur 3 ans selon le mode linéaire, mise en service un 15 novembre, les dotations aux amortissements seront selon la base annuelle.

Base annuelle 360 jours
- en N de $(3000/3) / (46/360)$ soit 127,78 € ;
- en N+1 et N+2 de 1 000 € ;
- en N+3 de 872,22 €

La durée et le mode d'amortissement sont déterminés selon l'utilisation qui est faite par l'établissement public local d'enseignement du bien, en fonction des caractéristiques propres à l'établissement et non plus selon les durées résultant des usages professionnels ou des pratiques généralement admis.

➔ **Le conseil d'administration doit déterminer la durée d'amortissement de l'actif, soit par catégorie et/ou soit par actif.**

Le tableau ci-après présent, à **titre indicatif**, des durées moyennes d'amortissement pour des catégories d'immobilisations.

Catégories d'immobilisation	Durée moyenne d'amortissement
Immeubles d'habitation ou commerciaux	25 à 50 ans
Immeubles industriels	20 ans
Bâtiments légers	10 à 15 ans
Matériel industriel	5 à 10 ans
Mobilier de bureau	10 ans
Voitures particulières	5 ans
Camions	4 ans



Matériel informatique	3 à 5 ans
Logiciels informatiques	1 à 3 ans

➔ **Le plan d'amortissement peut être modifié, notamment en cas de modification dans l'utilisation probable du bien (changement de la durée d'amortissement) ou en cas de dépréciation du bien (changement de base amortissable).**

Exemple d'un plan d'amortissement révisé

Matériel acquis en N pour 100. Le plan d'amortissement prévoit un amortissement sur 5 ans en linéaire (soit une dotation annuelle aux amortissements de 20).

A la suite de l'apparition de nouvelles technologies qui rendent le bien obsolète, un test de dépréciation est réalisé en N+1 et la valeur actuelle du bien s'élève à 48. La valeur nette comptable (VNC) étant de 60, une dépréciation est constatée à hauteur de 12.

Le taux et le mode d'amortissement sont inchangés ; la base amortissable est modifiée, le plan d'amortissement prospectif est recalculé.

Plan d'amortissement révisé

Année	Base amortissable	Dotations aux amortissements	Amortissements cumulés	Valeur actuelle	Dépréciations	VNC
N	100	20	20			80
N+1	100	20	40	48	12	48
N+2	48	16	56			32
N+3	48	16	72			16
N+4	48	16	88			0

➔ **La dotation aux amortissements est irréversible. Elle diminue le résultat de l'exercice mais n'entraîne pas de décaissement ni de variation du fonds de roulement. La dotation aux amortissements s'effectue par un mandat à la section de fonctionnement.**

Tous les biens figurant au bilan de l'établissement sont en principe amortis. Toutefois, les biens dont aucune obsolescence n'est constatée ne sont pas amortissables (ex : les terrains) mais ils peuvent faire l'objet d'une dépréciation.

Lorsque le bien a été acquis par une dotation ou grâce à une subvention, un ordre de recettes neutralise le mandat de la dotation aux amortissements.

Le détail des comptes d'immobilisations



- 280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
- 281 - Amortissements des immobilisations corporelles
 - 2812 - Agencements - Aménagement des terrains
 - 2813 - Constructions
 - 2814 - Constructions sur sols d'autrui
 - 2815 - Installations techniques, matériels industriels et outillages
 - 2816 - Collections
 - 2818 - Autres immobilisations corporelles

Schéma de l'amortissement d'une immobilisation corporelle avec des comptes en T

6811 - Dotations aux amortissements et aux provisions	581 - compte de liaison	281 - Amortissements des immobilisations corporelles
1 000,00	① 1 000,00	② 1 000,00
1 000,00	1 000,00 1 000,00	1 000,00

③ La perte de valeur à la date de clôture : la dépréciation

➔ **Les dépréciations des immobilisations constatent un amoindrissement de la valeur de l'actif immobilisé qui n'est pas nécessairement irréversible.**

Les comptes de dépréciation sont éventuellement ajustés à la date de clôture de chaque exercice par dotations complémentaires ou reprises partielles ou totales dans les résultats.

La dépréciation peut résulter de considérations durables externes comme la perte de valeur « marchande », ou internes.

On citera à titre d'exemple la dégradation physique, le changement dans le mode d'utilisation ou des performances inférieures aux prévisions.

➔ **La dépréciation d'un bien est ponctuelle, réversible et cumulable avec l'amortissement.**



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. En cas d'amortissement réel, cette dépréciation se traduit par une charge du service général.



	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Dépréciation	<p>Si perte de valeur à la date de clôture de l'exercice</p> <p>Appréciation d'un indice quelconque de perte de valeur</p>	<p>La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue notablement inférieure à sa valeur nette comptable qui ne correspond plus aux avantages économiques ou au potentiel de service résiduel attendu par l'organisme dans le cas où l'actif continue d'être utilisé.</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ La dépréciation permet de ramener de la valeur nette comptable à la valeur actuelle. <p>La dépréciation observée est comptabilisée en charges.</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ La comptabilisation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'actif déprécié et ce faisant son plan d'amortissement.
Critères de dépréciation		<p>Indice de perte de valeur, test de dépréciation : la valeur nette comptable est comparée à sa valeur actuelle :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Si valeur actuelle > valeur comptable, aucune dépréciation ➤ Si valeur actuelle < à valeur comptable, la dépréciation est égale au montant de la différence entre valeur comptable et valeur actuelle. <p>Etant précisé que la valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage, la valeur d'usage est retenue lorsque la valeur vénale ne peut pas être déterminée.</p>



		La comparaison avec l'une des deux valeurs suffit : si l'une des deux est supérieure à la valeur comptable, l'actif n'est pas déprécié.
Indices de pertes de valeur		<p>Indices externes</p> <p>Diminution de la valeur d'un actif d'un montant plus important que celui qui résulterait du seul passage du temps ou de l'utilisation normale</p> <p>Changements importants intervenus au cours de l'exercice ou susceptibles de survenir dans un avenir proche dans l'environnement technique, économique ou juridique ayant un impact négatif sur l'utilisation du bien.</p> <p>Indices internes</p> <p>Existence d'un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif non prévu par le plan d'amortissement</p> <p>Changements importants dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif, en particulier tel qu'il était prévu de l'utiliser (situation d'abandon, de restructuration d'activité ou de plan de sortie de l'actif plus tôt que prévu</p> <p>Indications provenant d'un système d'information interne montrant que la performance économique ou le potentiel de service d'un actif sera moins bon que celui attendu.</p>

Les exceptions

Les terrains (sauf gisement), les sites naturels, les cimetières et les collections sont évalués pour une valeur non révisable à la date de clôture, mais peuvent faire l'objet d'une dépréciation.



Exemple de mise en œuvre du test de dépréciation

Valeur brute de l'immobilisation = 50 Amortissements cumulés au 31/12/N = 20 Valeur nette comptable (VNC) au 31/12/N = 30			
Test de dépréciation			
Hypothèses	Comparaison valeur actuelle (VA) / VNC	Dépréciation	Valeur portée au bilan
Si Valeur vénale (VV) = 35	$VV = 35 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30
Si Valeur vénale = 20 Valeur d'usage = 25 Si Valeur vénale = 20 Valeur d'usage = 10	$VA = 25 < VNC = 30$	Dépréciation $(30-25) = 5$	25
Si Valeur vénale = 20 Valeur d'usage = 10	$VA = 20 < VNC = 30$	Dépréciation $(30-20) = 10$	20
Si Valeur vénale = 20 Valeur d'usage = 45	$VA = 45 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30

VA = Valeur actuelle : valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage

Le détail des comptes de dépréciations

- 290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles
- 291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles
- 293 - Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours
- 296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations
- 297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 6.pdf](#)



Schéma de la constatation d'une dépréciation avec des comptes en T

6816 - Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles	581 - compte de liaison	291 - Dépréciation des immobilisations corporelles
1 000,00	① 1 000,00	② 1 000,00
1 000,00	1 000,00	1 000,00

Schéma de la reprise d'une dépréciation avec des comptes en T lorsque la dépréciation est devenue obsolète en tout ou partie

(Emploi) (Débit) 291 - Dépréciation des immobilisations corporelles	Crédit 7816. Reprise sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
8 000,00	8 000,00
8 000,00	8 000,00

Voir la planche comptable des dépréciations des immobilisations et de reprise de ces dépréciations de l'annexe de la M9-6

2 – Ecritures de dépréciations des immobilisations et de reprise de ces dépréciations

6816 - 686 - 687	581	290-291- 293- 296-297	7816 - 786 - 787
100	100	100	50
mandat	« paiement »	Constitution de la provision	Ordre de recette
	Reprise sur provision		



Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

Les modalités de comptabilisation des dépenses ultérieures

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif
Les dépenses ultérieures sur ce bien
➤ Comptabilisation en charges
➤ Comptabilisation en immobilisation si écart d'utilité

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Les dépenses ultérieures	Comptabilisation en charges sauf si elles concourent à augmenter la durée de vie ou le potentiel de service de l'actif au-dessus de leur niveau d'origine	Comptabilisation en charges. Immobilisable si écart d'utilité : Allongement de la durée d'utilisation, augmentation de la capacité d'utilisation, diminution du coût de production, amélioration substantielle de la qualité de la production

Les dépenses de gros entretien ou de grandes révisions et les dépenses ultérieures de gros travaux peuvent faire l'objet de provisions pour gros entretien ou grandes révisions si elles répondent aux deux critères cumulatifs suivants :

- Elles s'inscrivent dans un programme pluriannuel en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'entité ;
- Elles ont pour seul but de vérifier le bon état de fonctionnement des installations (par exemple, révisions d'avions pour motif de sécurité) et d'y apporter un entretien (par exemple, carénage de la coque des navires) **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.

Ces dépenses sont comptabilisées soit distinctement du bien « sous-jacent » à l'actif en tant que composant, soit sous forme de provision pour gros entretien. Il n'est pas possible d'appliquer simultanément les deux méthodes.

Les travaux pouvant faire l'objet de provisions pour gros entretien ou grandes révisions sont notamment :

- ✚ la peinture des façades, traitement, nettoyage (sauf ravalement avec amélioration qui est un composant séparé) ;
- ✚ la peinture des parties communes et menuiseries.



Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

La sortie du bien

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif	
La sortie du bien	
➤	La cession
➤	Le transfert de biens
➤	La mise au rebut

Une immobilisation est sortie du bilan lorsque l'EPL n'en a plus le contrôle ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente.

Les sorties de l'inventaire des biens immobilisés résultent en général de pertes, de vols, de destruction, après réforme, en cas de non emploi (matériel obsolète, changement de structure pédagogique etc...).

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
Comptabilisation lors de la sortie du bilan	Différence entre produits de cession et valeur comptable de l'actif	
Sorties du bilan		<p>Une immobilisation corporelle est sortie du bilan lorsque l'organisme n'en a plus le contrôle ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente.</p> <p>➤ Les règles de comptabilisation sont différentes selon la forme que revêt la sortie.</p>
Cessions	Différence entre produits de cession et valeur comptable de l'actif	<p>Les profits ou les pertes, provenant d'une cession d'une immobilisation corporelle, que la cession soit génératrice de trésorerie (vente) ou non (échange, cession à titre gratuit), sont déterminés par la différence entre les produits nets estimés et la valeur comptable de l'actif comptabilisés dans le compte de résultat.</p>
Transferts de biens		<p>Lorsque la mise à disposition d'une immobilisation corporelle à une entité du secteur public n'entraîne pas la perte de propriété juridique de cette immobilisation corporelle mais la perte de contrôle, sa sortie est imputée sur la situation nette et n'a aucune incidence sur le résultat.</p> <p>Maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés</p>



Mise au rebut	Les immobilisations ne figurant plus dans le patrimoine de l'organisme en raison de leur disparition ou de leur destruction cessent de figurer dans les comptes d'immobilisations.
----------------------	--

La sortie d'inventaire se traduit par des opérations budgétaires et comptables qui ont pour objet la suppression du bien (classe 2 – comptes d'immobilisations) et de son financement (classe 1- comptes de capitaux) du bilan.

➔ [Voir ci-après les planches comptables des entrées et sorties des immobilisations de l'annexe de la M9-6.](#)

Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

Le maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés

Les étapes de la vie d'un bien à l'actif	
La sortie du bien	
➤	La cession
➤	Le transfert de biens
➤	La mise au rebut

	Les immobilisations corporelles	Les immobilisations incorporelles
		<p>Ces actifs sont conservés en vue d'une cession ultérieure ou d'une mise au rebut.</p> <p>Ils restent au bilan pour leur valeur comptable au moment de l'arrêt d'utilisation du bien. Le cas échéant, une dépréciation est constatée.</p> <p>En cas d'arrêt d'utilisation d'un actif pour non-conformité à de nouvelles normes, la valeur comptable nette est amortie sur la durée d'utilisation résiduelle de l'actif jusqu'à la date butoir d'entrée en vigueur de la nouvelle norme. En conséquence, le plan d'amortissement doit être revu.</p>



Immobilisations corporelles

Immobilisations incorporelles

Le financement des biens



Les modalités de comptabilisation des financements d'actifs externes ne s'appliquent pas actuellement aux EPLE.

Les comptes de financement des actifs font partie de la classe 1 : comptes de capitaux.

Le compte 102 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements - retrace les moyens généraux, *en nature*, remis en dotation, en affectation ou à disposition à l'établissement par l'État, les collectivités territoriales ou des organismes autres, afin de lui permettre d'assurer la mission qui lui est dévolue.

102 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements

1021 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements - État

1022 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements - Région

1023 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements -
Département

1024 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements - Autres
organismes

1027 - Contrepartie et financement des actifs affectés aux établissements

103 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements

1031 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements -
État

1032 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements -
Région

1033 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements -
Département

1034 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements -
Autres organismes

1035 - Dons et legs en capital

Compte 13 - Subventions d'investissement

Sont inscrites au compte 13 les subventions d'investissement renouvelables (par opposition aux compléments de dotation inscrits aux comptes 102).



Constituant des moyens de financement extérieurs répétés et affectés à des éléments d'actifs déterminés et souvent individualisés, ces subventions d'investissement ne peuvent pas s'accumuler au passif du bilan : il faut qu'elles disparaissent du passif comme l'immobilisation concernée de l'actif.

Les moyens de financement retracés au compte 13 connaissent un sort parallèle à celui des immobilisations au financement desquelles ils ont contribué. Ils sont repris dans les mêmes conditions que les amortissements réels au compte de résultat.

Les subdivisions du compte 13

- 131 - Subventions d'équipement reçues
 - 1311 - Etat
 - 1312 - Région
 - 1313 - Département
 - 1314 - Commune et groupement de communes
 - 1315 - Autres collectivités et établissements publics
 - 1316 - Organismes internationaux
 - 1318 - Autres subventions d'équipement reçues
 - 13181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
 - 13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
 - 13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
 - 13185 - Fonds commun des services d'hébergement
 - 13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de service
 - 13188 - Autres participations et subventions d'équipement
- 138 - Autres subventions d'investissement reçues
- 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (solde débiteur)

➔ [Voir ci-après les planches comptables des entrées et sorties des immobilisations de l'annexe de la M9-6.](#)

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 1.pdf](#)



Planche 4 : schémas d'écritures – Biens mis à disposition de l'établissement (dotation)

1 - Bien immobilisé reçu en première dotation

2xxx		4632		102x
5000	Mandat d'ordre	5000	Recette d'ordre	5000
		1000		

2 - Amortissement du bien

6811		581		28xx
1000	mandat	1000	Ecriture comptable	1000
		1000		

3 - Neutralisation de l'amortissement

102x - 103		776
1000	Ordre de recette	1000

Lorsque le bien sera totalement amorti le solde du compte 102 sera nul

Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la subvention après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		Commentaires
	Débit	Crédit	
102		0	La valeur nette comptable est égale à zéro
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total



4 - Sortie du bien de l'inventaire complètement amorti



5 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)

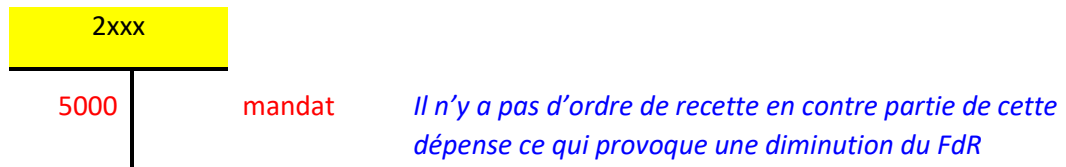


** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 102 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

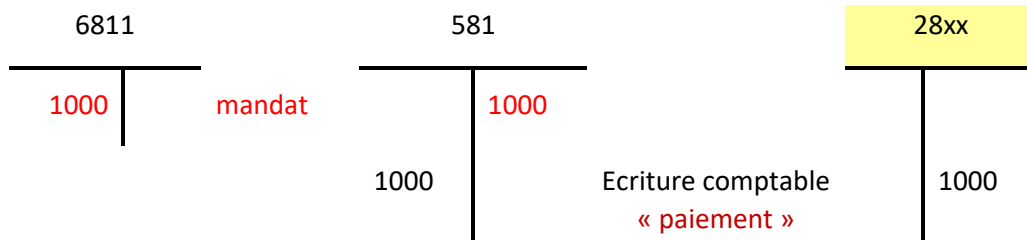


Planche 5 : schémas d'écritures – Biens acquis sur fonds propres

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par les réserves de l'établissement



2 - Amortissement du bien



A l'issue de la première année le solde du compte 1068 est diminué de 1000 au profit du compte 28xx (sans incidence sur le fonds de roulement)

Soldes des comptes d'amortissements du bien après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		Commentaires
	Débiteur	Créditeur	
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

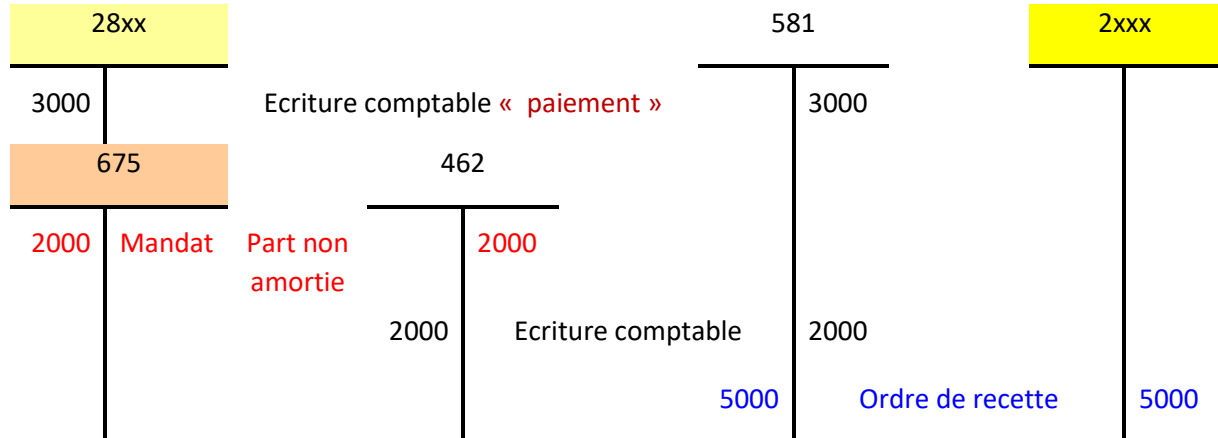
A l'issue de la dernière année d'exécution du plan d'amortissement le solde du compte 1068 est diminué de 5000 (sans incidence sur le fonds de roulement)



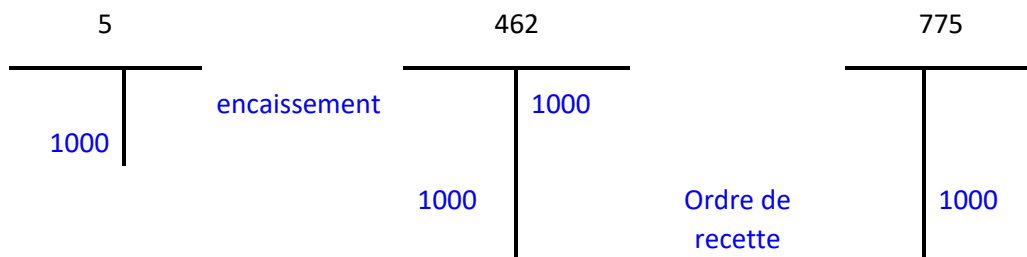
3 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti



4 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)



5 - Produits de cessions d'éléments d'actifs



*Nota : Cette opération est indépendante du mode financement du bien (dotation planche 4 ou subvention planche 6)
Le crédit du compte 775 ne participe pas au calcul de la capacité d'autofinancement*



Planche 6 : schémas d'écritures – Bien acquis sur subventions

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par une subvention

classe 2		4042		5151		441x - 4674	131 à 138
5000	Mandat	5000	5000	8000	5000	8000	5000
			« paiement »		Encaissement subvention	Ordre de recette du montant de la dépense	
					5000		

Le bien peut être financé par plusieurs subventions d'origine diverse

2 - Amortissement du bien

6811		581		28xx
1000	mandat	1000		1000
		1000	Ecriture comptable	
			« paiement »	

3 – Amortissement de la subvention (opération de neutralisation)

139		777
1000	Ordre de recette	1000

Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la subvention après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		Commentaires
	Débiteur	Créditeur	
131x		5000	Montant de la subvention qui a financé le bien
139	5000		Amortissement de la subvention
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

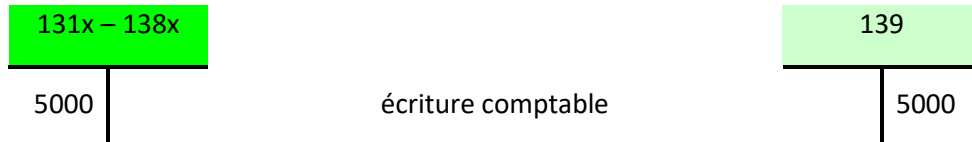
Lorsque la subvention est totalement amortie l'opération 5 est effectuée



4 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti

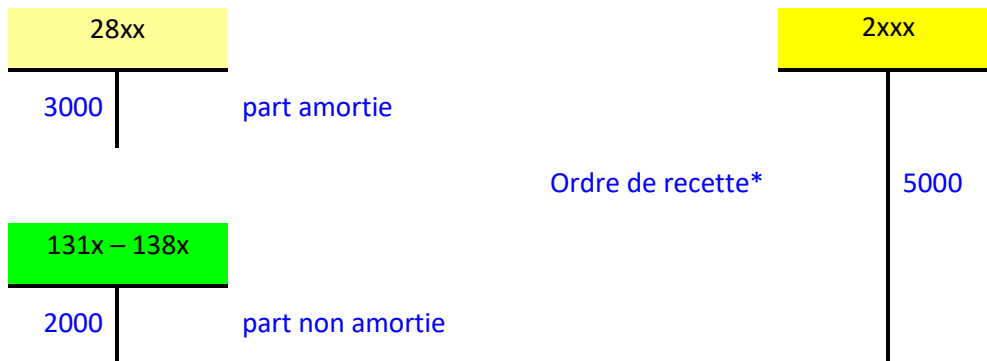


5 - Annulation du financement



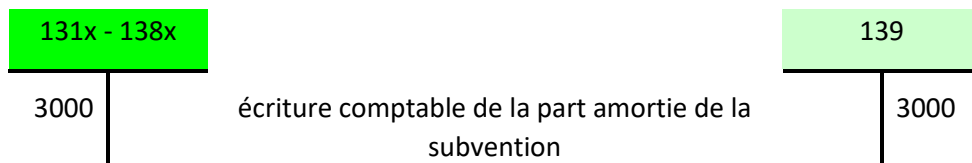
Cette opération s'effectue normalement dès que l'amortissement total est constaté

6 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)



** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 131 à 138 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

7 - Annulation du financement partiellement amorti (3000€/5000€)



Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPLÉ : le fonctionnement des comptes de classe 1



Les stocks

Fiche	III	B	01	Les stocks
Fiche	III	B	02	Présentation
Fiche	III	B	03	Définition
Fiche	III	B	04	Critères de classement des stocks
Fiche	III	B	05	Date d'inscription en comptabilité
Fiche	III	B	06	L'obligation d'une comptabilité auxiliaire
Fiche	III	B	07	La tenue de la comptabilité auxiliaire
Fiche	III	B	08	Les comptes de stocks
Fiche	III	B	09	Modalités d'évaluation des stocks
Fiche	III	B	10	Les opérations de fin d'exercice : la comptabilisation de la variation des stocks



Les stocks

Présentation

➔ **Un stock est un actif.**

Les stocks comprennent les biens acquis, produits ou détenus par l'organisme :

- *pour être vendus, distribués à un prix nul ou symbolique dans le cours normal de l'activité (y compris, par exemple, les marchandises, les terrains ou les biens immobiliers acquis pour la revente) ou utilisés dans le cadre des activités de l'organisme,*
- *ou pour être consommés dans le processus de production de biens ou de services, sous forme de matières premières ou de fournitures.*

Sont également inclus dans les stocks, les en-cours de production de services à caractère individualisable et marchand, c'est-à-dire destinés à être vendus dans des conditions normales de marché.

Critères de comptabilisation en stock d'un élément

Réunion simultanée des conditions suivantes :

- ➔ **Le contrôle par l'organisme ;**
- ➔ **L'évaluation avec une fiabilité suffisante de son coût ou sa valeur.**

Le contrôle qui est généralement organisé sous une forme juridique déterminée (droit de propriété, droit d'usage, etc.) se caractérise, d'une part, par la maîtrise des conditions d'utilisation de l'élément et, d'autre part, par la maîtrise du potentiel de service et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation.

Le fait que l'organisme supporte les risques et charges et bénéficie des avantages afférents à la détention du stock constitue une présomption de l'existence du contrôle.

En conséquence, **la comptabilisation d'un élément en stock intervient à la date du transfert du contrôle qui correspond généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention de cet élément.**

Définition

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 services, sous forme de matières premières ou de fournitures ;*
- *soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production.*

Les stocks proprement dits doivent être distingués des productions en cours (également appelés « en-cours de production »).



Les stocks proprement dits peuvent comprendre :
➤ Les animaux et végétaux,
➤ Les approvisionnements
○ Les matières premières
○ Les fournitures
○ Les autres approvisionnements (matières et fournitures consommables)
➤ Les produits
○ Les produits intermédiaires
○ Les produits finis
○ Les produits résiduels
➤ Les marchandises

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



Les biens pour lesquels les critères d'immobilisation sont remplis ne figurent pas dans les stocks. Ils sont inscrits dans la classe des immobilisations corporelles en comptes de classe 2.

Critères de classement des stocks

Les stocks et les productions en cours sont classés selon deux critères :

Critères de classement
Réunion simultanée des conditions suivantes :
➔ La nature physique du bien ou la nature du service ;
➔ L'ordre chronologique du cycle de production
○ approvisionnement,
○ production en cours,
○ production finie,
○ stock à revendre en l'état.

➔ *Pour le classement des biens et des services acquis à l'extérieur et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'organisme utilise le critère de la nature physique.*



L'EPLÉ utilise les comptes de la nomenclature de stocks et en-cours les plus appropriés eu égard à ses besoins internes de gestion.

Date d'inscription en comptabilité

➔ *La comptabilisation d'un élément en stock intervient à la date du transfert du contrôle qui correspond généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention de cet élément.*



Le critère de propriété n'est donc pas un critère justifiant la comptabilisation des stocks au bilan des entités. Dès lors qu'ils sont contrôlés par l'organisme, les stocks sont inclus à son patrimoine, même s'ils sont en consignation ou en dépôt chez un tiers.

L'obligation d'une comptabilité auxiliaire

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 sera utilisé pour décliner le compte (collectif) de comptabilité générale en autant de comptes (individualisés) de comptabilité auxiliaire qu'il y a d'entités dans le référentiel concerné. Ce référentiel 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 provisions pour dépréciation de stocks.

La tenue de la comptabilité auxiliaire

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.



➔ **Article R421-64 du code de l'éducation** : *Lorsque l'agent comptable ne peut tenir lui-même la comptabilité matière, il en exerce le contrôle. Les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable, qui demande qu'il soit procédé à l'inventaire annuel des stocks.*

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.

Comptabilité auxiliaire stocks	Comptabilité budgétaire	Comptabilité générale
Responsable de la comptabilité auxiliaire : magasinier	Ordonnateur via le gestionnaire	Agent comptable
	Approvisionnement	
	Engagement	
Entrée du bien	Constatation du service fait	
	Liquidation	
	Demande de payer	Prise en charge Paiement
Sortie du stock	Selon stocks : Titre de recette (objet confectionné)	
Inventaire physique		Inventaire comptable
	Ecritures de variation des stocks (DBM, mandat, OR)	Prise en charge
		Inventaire comptable
Contrôle de cohérence		Contrôle de cohérence

Deux types d'inventaire sont distingués :



L'inventaire physique	De nature extracomptable, il consiste en un comptage périodique des quantités en stocks et permet de vérifier que les quantités intégrées dans le système d'information sont en adéquation avec les stocks réels. Cet inventaire doit être réalisé au moins une fois par an, à la clôture de l'exercice, selon l'une des modalités suivantes :
	➤ Un inventaire physique annuel complet,
	➤ Des inventaires physiques tournants, qui consistent à confronter pendant l'exercice des quantités d'un certain nombre d'articles figurant sur les fiches de stocks avec les quantités réelles, de façon à ce que chaque type d'articles soit contrôlé au moins une fois par an,
	➤ Un inventaire par échantillonnages, qui permet de ne pas inventorier la totalité des articles au cours d'un exercice à condition d'utiliser des méthodes statistiques fiables.
L'inventaire comptable	Il se base sur les quantités entrées et sorties, ainsi que sur la détermination du coût des stocks. Cet inventaire comptable peut être intermittent (dénombrement périodique et au moins annuel) ou permanent (suivi continu des quantités détenues) selon le degré et la qualité de suivi souhaités par l'organisme. En fonction de la méthode retenue pour l'inventaire comptable, les opérations liées aux stocks se comptabilisent de deux manières différentes.

Les comptes de stocks

	NATURE DES OPÉRATIONS	COMPTES DE DÉPENSES	COMPTES DE RECETTES
	Variation des stocks		
Matières ou fournitures entrant dans la fabrication du produit	<i>Diminution</i>	6031 (mandat)	31 (compte de paiement)
Fournitures consommables Autres approvisionnements	<i>Diminution</i>	6032 (mandat)	32 (compte de paiement)
En-cours de production de biens	<i>Diminution</i>	7133 (ORR)	33
En-cours de production de services	<i>Diminution</i>	7134 (ORR)	34
Stocks de produits	<i>Diminution</i>	7135 (ORR)	35
Matières ou fournitures entrant dans la fabrication du produit	<i>Augmentation</i>	31	6031 (OREV)
Fournitures consommables Autres approvisionnements	<i>Augmentation</i>	32	6032 (OREV)
En-cours de production de biens	<i>Augmentation</i>	33	7133 (OR)
En-cours de production de services	<i>Augmentation</i>	34	7134 (OR)



Stocks de produits	<i>Augmentation</i>	35	7135 (OR)
---------------------------	---------------------	----	-----------

Les subdivisions des comptes de stocks en EPLE

- 31 - Matières premières
 - 311 - Denrées
 - 313 - Matières d'œuvre
- 32 - Autres approvisionnements
 - 321 - Matières consommables
 - 3211 - Charbon
 - 3212 - Fuel
 - 3213 - Autres combustibles
 - 322 - Fournitures consommables
 - 3221 - Trousseaux
 - 3222 - Fournitures scolaires
 - 3223 - Fournitures administratives
 - 3224 - Produits d'entretien
 - 328 - Autres approvisionnements stockés
- 33 - En cours de production de biens
 - 331 - Produits en cours (objets confectionnés)
- 34 - En cours de production de services
 - 345 - Prestations de services en-cours
- 35 - Stocks de produits
 - 355 - Produits finis (objets confectionnés)

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPLE : [Le fonctionnement des comptes de classe 3.pdf](#)

Les comptes de dépréciations des stocks et en-cours

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 " Dotations aux amortissements et aux provisions " du montant des dépréciations ou des dotations complémentaires affectant les stocks et en-cours. Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions " du montant des dépréciations ou de leur quote-part devenues sans objet. L'objet de gestion correspondant aux écritures de dépréciations de stocks est la « demande de comptabilisation ».

	Dépréciation	Constatation	Reprise
Dépréciations des animaux et végétaux	390	6817	7817
Dépréciations des matières 1ères et fournitures	391	6817	7817
Dépréciations des autres approvisionnements	392	6817	7817
Dépréciations des en-cours de production de biens	393	6817	7817
Dépréciations des en-cours de production de services	394	6817	7817
Dépréciations des stocks de produits	395	6817	7817



Modalités d'évaluation des stocks

Modalités d'évaluation des stocks selon les dates	
Date d'entrée	
↘ Coût d'acquisition	<p>Le coût d'acquisition des stocks et en-cours comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> → prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes non récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, escomptes de règlement et autres éléments similaires ; → 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. → En revanche, les coûts de structures dédiés sont inclus.
↘ Coût de production	<p>Le coût de production des stocks et en-cours comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> → les coûts directement liés aux unités produites, telle 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. <p>Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que :</p> <ul style="list-style-type: none"> → l'amortissement et l'entretien des bâtiments et de l'équipement industriels, augmentés, le cas échéant de l'amortissement des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ; → la quote-part d'amortissement des immobilisations incorporelles telles que les frais de développement et logiciels. <p>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.</p> <p>Les coûts administratifs sont exclus du coût de production. En revanche, les coûts de structures dédiés sont inclus.</p>
↘ Valeur vénale	
Au cours de l'exercice	
↘	Ces articles sont identifiables, et correspondent à des éléments qui ne sont pas habituellement fongibles ainsi que



	Éléments non fongibles : articles identifiables	<p>des biens ou des services matériellement identifiés et affectés à des projets spécifiques.</p> <p>Constituent ainsi des éléments non fongibles les articles ou catégories d'articles individualisables qui ne sont pas interchangeables (par exemple, des produits portant un numéro de série).</p> <p>→ Ces stocks sont évalués à leur coût réel, article par article, ou catégorie par catégorie.</p>
↘	Éléments fongibles : articles interchangeables	<p>Ces articles sont interchangeables, c'est à dire qu'à l'intérieur de chaque catégorie, ils ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin. Leur coût est déterminé en appliquant :</p> <p>→ soit la méthode de coût moyen pondéré (CMP)*,</p> <p>→ soit la méthode « premier entré / premier sorti » ou PEPS*.</p> <p>La méthode choisie doit obligatoirement suivre le principe d'homogénéité. En conséquence, l'EPLÉ doit impérativement utiliser la même méthode pour tous les stocks de même nature et d'usage similaire.</p>
A la clôture de l'exercice		
Les stocks et les productions en cours sont évalués unité par unité, ou catégorie par catégorie. L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article.		
↘	Biens et en-cours de production de services destinés à être vendus dans des conditions normales de marché	<p>→ Le coût d'entrée et la valeur d'inventaire (valeur actuelle) sont comparés et la plus faible des deux valeurs est retenue.</p> <p>→ La valeur d'inventaire est la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage.</p> <p>→ 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, selon les conditions normales de dépréciation des actifs.</p> <p>Les dépréciations devenues sans objet au cours de l'exercice font l'objet d'une reprise au compte de résultat.</p>
↘	Biens destinés à être distribués pour un prix nul ou symbolique	<p>→ Les stocks de biens distribués pour un prix nul ou symbolique ou utilisés dans le cadre des activités de l'organisme demeurent évalués à leur coût d'entrée.</p> <p>→ En cas d'altération physique ou d'absence de perspectives d'emploi de tout ou partie du stock, une dépréciation est constatée.</p>



<p>↳</p>	<p>Stocks faisant l'objet d'un contrat de vente ferme</p>	<p>→ À la date de clôture de l'exercice, le coût d'entrée est toujours retenu pour les stocks et les productions en cours qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme dont l'exécution interviendra ultérieurement, dès lors que le prix de vente stipulé couvre à la fois cette valeur et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.</p> <p>→ 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'approvisionnement ont été individualisés et que le prix de vente stipulé 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.</p>
<p>↳</p>	<p>Difficultés à déterminer le coût d'acquisition ou de production (situations demeurant exceptionnelles)</p>	<p>En cas de difficultés à déterminer le coût d'acquisition ou de production, situations exceptionnelles où il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou de production :</p> <p>→ Les stocks sont évalués au coût d'acquisition ou de production de biens équivalents constaté ou estimé à la date la plus proche de l'acquisition ou de la production desdits biens.</p> <p>Si cette méthode n'est pas praticable, les biens en stocks sont évalués à leur valeur vénale à la date de clôture de l'exercice.</p> <p>Si ces méthodes entraînent des contraintes excessives pour la gestion de l'organisme, les biens en stocks sont évalués en pratiquant la méthode du prix de détail.</p>

**Méthode du coût moyen pondéré (CMP)*

Le coût moyen pondéré est égal au rapport entre le total des coûts d'acquisition (ou de production) et les quantités acquises (ou produites).

**Méthode « premier entré / premier sorti » ou PEPS*

En anglais, cette méthode est appelée FIFO « First In First Out ». Les sorties sont valorisées au coût de l'article le plus ancien dans les stocks. Ainsi, les stocks sont évalués aux derniers coûts d'acquisition ou de production.

Les opérations de fin d'exercice : la comptabilisation de la variation des stocks

Afin de dégager le résultat comptable de l'exercice, les produits et les charges doivent être corrigés du montant des variations entre les stocks existant au début de l'exercice et ceux existant en fin d'exercice.

Les travaux à préparer



La préparation des travaux de fin d'exercice consiste à fiabiliser le périmètre et les informations nécessaires aux opérations d'inventaire relatives aux stocks, notamment à s'assurer de l'existence et de la valeur des stocks, évaluer les valeurs d'inventaire et mettre en conformité les inventaires physiques et les inventaires comptables.

Les écritures d'inventaire relatives aux stocks concernent :

- ① Les variations de stocks si l'inventaire comptable est « intermittent », ou leur ajustement si l'inventaire comptable est « permanent »,
- ② Les provisions pour dépréciation de stocks.

Les modalités de préparation sont différentes si l'organisme dispose d'une comptabilité auxiliaire des stocks intégrée ou non.

➔ **Les EPLE ne disposent pas actuellement de comptabilité auxiliaire des stocks intégrée.**

Dans le système de l'inventaire intermittent, l'aspect patrimonial des stocks est laissé de côté et la classe 3 n'est pas mouvementée en cours d'année.

- **Tous les achats sont uniquement considérés pendant l'exercice comme des charges d'exploitation et débités au compte 60. Les ventes sont enregistrées au compte 70.**

Cependant, cette procédure est incomplète puisqu'elle ne permet pas d'inscrire à l'actif du bilan le stock existant et elle fausse le résultat dans la mesure où les charges comprennent également les articles achetés et non vendus. Il faut donc extraire des comptes de charges, les stocks restants, éléments du patrimoine.

La technique de l'inventaire intermittent implique donc, en fin d'exercice, un ajustement comptable qui permet :

- ➔ ① de faire apparaître le stock à l'actif du bilan,
- ➔ ② d'éliminer du compte de résultat les achats non revendus.

En fin d'exercice :

- ✚ Le responsable de la comptabilité auxiliaire des stocks (ordonnateur) doit :
 - réaliser des inventaires physiques,
 - transmettre les éléments justificatifs à l'ordonnateur et au comptable.
- ✚ L'ordonnateur, en comptabilité budgétaire, doit :
 - ouvrir le cas échéant les crédits nécessaires,
 - passer les écritures budgétaires correspondant à la variation des stocks.
- ✚ Le responsable de la comptabilité générale doit :
 - s'assurer que les éléments transmis par l'ordonnateur sont conformes,
 - demander des précisions, le cas échéant, à l'ordonnateur,
 - comptabiliser la demande de comptabilisation en période d'inventaire.

La signification des soldes

Le solde du compte 713 représente la différence entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, hors dépréciations. En conséquence, le solde du compte 713 représente la variation globale de la valeur



comptable brute de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice. Il peut être créditeur ou débiteur.

Les variations des comptes de stocks 31 « Matières premières et fournitures », 32 « Autres approvisionnements » sont constatées via les comptes 603x « Variation des stocks (approvisionnements, marchandises) ».

Les soldes des comptes 6031, 6032 représentent la différence existant entre la valeur des stocks à la clôture de l'exercice et la valeur desdits stocks à la clôture de l'exercice précédent, hors dépréciations. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur comptable brute du stock entre le début et la fin de l'exercice. Il peut être débiteur ou créditeur.

Les dépréciations des stocks et en-cours

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 " Dotations aux amortissements et aux provisions " du montant des dépréciations ou des dotations complémentaires affectant les stocks et en-cours. Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 " Reprises sur amortissements et provisions " du montant des dépréciations ou de leur quote-part devenues sans objet. L'objet de gestion correspondant aux écritures de dépréciations de stocks est la « demande de comptabilisation ».

	Dépréciation	Constatation	Reprise
Dépréciations des animaux et végétaux	390	6817	7817
Dépréciations des matières premières et fournitures	391	6817	7817
Dépréciations des autres approvisionnements	392	6817	7817
Dépréciations des en-cours de production de biens	393	6817	7817
Dépréciations des en-cours de production de services	394	6817	7817
Dépréciations des stocks de produits	395	6817	7817

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 3.pdf](#)



Les créances de l'actif circulant

Fiche	III	C	01	Les créances de l'actif circulant
Fiche	III	C	02	Définition
Fiche	III	C	03	Champ d'application
Fiche	III	C	04	Principes généraux
Fiche	III	C	05	○ Critères – date
Fiche	III	C	06	○ Contrepartie
Fiche	III	C	07	○ Les événements survenant dans la vie des créances de l'actif (cas particuliers)
Fiche	III	C	08	○ Les décisions d'admission en non-valeur
Fiche	III	C	09	○ Les remises gracieuses
Fiche	III	C	10	○ Extinction de la créance de l'actif circulant et sortie du bilan
Fiche	III	C	11	○ Les règles d'évaluation de la créance
Fiche	III	C	12	○ Comptabilisation initiale
Fiche	III	C	13	○ Date de clôture de l'exercice
Fiche	III	C	14	▪ Cas général
Fiche	III	C	15	▪ Dépréciations
Fiche	III	C	16	▪ Charges constatées d'avance
Fiche	III	C	17	Les informations à fournir
Fiche	III	C	18	Les comptes de tiers (classe 4)
Fiche	III	C	19	Le traitement des avoirs
Fiche	III	C	20	La constatation d'un indu et l'émission d'une demande de reversement
Fiche	III	C	21	Les avances versées sur commandes
Fiche	III	C	22	La consignation des emballages
Fiche	III	C	23	Les rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus
Fiche	III	C	24	Les clients et comptes rattachés
Fiche	III	C	25	Les clients douteux ou litigieux
Fiche	III	C	26	Les clients : produits non encore facturés
Fiche	III	C	27	Les clients : les avances reçues par l'EPL



Fiche	III	C	28	Les déficits et débits des comptables et régisseurs
Fiche	III	C	29	Les subventions de l'État et autres collectivités publiques
Fiche	III	C	30	Les opérations pour tiers de l'État et autres collectivités publiques
Fiche	III	C	31	Les produits à recevoir
Fiche	III	C	32	Les débiteurs divers
Fiche	III	C	33	Les comptes transitoires ou d'attente
Fiche	III	C	34	Les comptes de régularisation - Les charges constatées d'avance



Les créances de l'actif circulant

Définition

Les créances de l'actif circulant représentent un droit de l'organisme à exiger de ses débiteurs l'exécution d'une obligation (remise d'une chose, d'une somme d'argent, réalisation d'un service, décision d'attribution d'une subvention au profit de l'organisme) à un terme convenu.

L'organisme détient un droit sur un tiers et inversement le tiers doit se libérer de son obligation envers l'organisme. Elles n'ont pas vocation à être immobilisées.

Un actif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'organisme, c'est-à-dire une ressource contrôlée dont il attend des avantages économiques futurs.

Champ d'application

Les créances de l'actif circulant concernent :

- Les créances sur des entités publiques, qui correspondent à des opérations faites avec l'État, des collectivités publiques et des organismes internationaux ;
- Les créances sur les clients, et aux comptes rattachés, qui correspondent à des créances issues des ventes de biens ou de prestations de services ;
- Les créances sur les redevables, qui correspondent aux produits de la fiscalité affectée ;
- Les avances et acomptes versés par l'organisme ;
- Les créances correspondant à des opérations pour compte de tiers, suivies notamment par les organismes dans le cadre des dispositifs transparents ;
- Les créances sur les autres débiteurs ;
- Les charges constatées d'avance ;
- Les produits à recevoir.

Les créances de l'actif circulant ne concernent pas :

- Les créances rattachées à des participations (qui font partie des immobilisations financières) ;
- Les prêts accordés par l'organisme (qui font partie des immobilisations financières) ;
- Les créances liées aux opérations de trésorerie ;
- Les dépôts de garantie (qui font partie des dettes financières et des instruments financiers à terme).

Principes généraux

○ Critères

Critères de la comptabilisation d'une créance de l'actif circulant

- **La probabilité de bénéficier des avantages économiques futurs correspondants**
- **La créance est identifiable ;**
- **Son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante.**



- **Date**

Date de la comptabilisation d'une créance		
➤ La comptabilisation d'une créance intervient à la date à laquelle les droits qu'elle génère sont obtenus.		
	Vente de biens ou de services	La créance est comptabilisée lors du transfert du contrôle des biens ou des services à l'acheteur.

- **Contrepartie**

Comptes de contrepartie d'une créance de l'actif circulant	
➤	Un produit si les conditions de comptabilisation des produits sont remplies
➤	Si les conditions de comptabilisation des produits ne sont pas remplies
	○ Soit un compte de passif
	○ Soit un compte de trésorerie pour les avances et acomptes versés.

- **Les événements survenant dans la vie des créances de l'actif (cas particuliers)**

Les dispositions normatives présentent les modalités de comptabilisation des décisions d'apurement des créances, qui diffèrent selon que la décision remet en cause ou non le bien-fondé de la créance initiale.

L'organisme peut être amené à prononcer plusieurs types de décisions aboutissant à l'apurement (total ou partiel) des créances.

La comptabilisation des décisions d'apurement des créances		
① Les décisions remettant en cause le bien-fondé de la créance.		
Ces décisions qui concernent les réductions ou annulations de créances ont pour objet de redresser des erreurs de liquidation des créances ou des erreurs liées à leur date de comptabilisation .		
>	La décision d'apurement avant l'arrêté de l'exercice au cours duquel la créance a été comptabilisée	Comptabilisation de la rectification dans l'exercice en cours.
>	La décision d'apurement après l'arrêté de l'exercice au cours duquel la créance a été comptabilisée	Comptabilisation de la rectification en tant que correction d'erreur (se référer aux dispositions de l'instruction sur les « Changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs »)
② Les décisions ne remettant pas en cause le bien-fondé de la créance.		



	Ces décisions sont comptabilisées en charges de fonctionnement.
	L'admission en non-valeur
	La remise gracieuse
La comptabilisation des transactions	
	Comptabilisation des effets de la transaction dans les comptes de l'exercice au cours duquel la transaction a formellement abouti.
La comptabilisation des dépréciations de créances	
	<p>Une dépréciation est constituée lorsque la valeur probable de recouvrement de la créance devient inférieure à sa valeur nette comptable. Elle représente une perte probable dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.</p> <p>Les dotations et reprises liées aux dépréciations de créances sont comptabilisées respectivement en charges et produits de fonctionnement.</p>

Les décisions d'admission en non-valeur

Les créances de l'actif circulant

Les décisions d'admission en non-valeur

- ➔ *La procédure d'admission en non-valeur des créances peut être mise en œuvre dès lors que la dette d'un débiteur est manifestement irrécouvrable en raison de l'insolvabilité ou de la disparition de celui-ci.*

L'admission en non-valeur s'analyse comme une opération d'apurement comptable qui ne modifie pas le droit de l'organisme à l'égard de son débiteur (absence de remise en cause du bien-fondé de la créance).

Les remises gracieuses

Les créances de l'actif circulant

Les remises gracieuses

L'organisme peut être amené à abandonner sa créance à titre gracieux, en application de textes législatifs qui l'y autorisent. Sans remettre en cause le bien-fondé de la créance initiale, ces décisions libèrent le débiteur des sommes qui lui étaient réclamées.

- **Extinction de la créance de l'actif circulant et sortie du bilan**
- ➔ *La créance est sortie du bilan à la date de son règlement, de sa cession, de sa prescription ou d'une décision d'apurement.*



o Les règles d'évaluation de la créance

Évaluation de la créance		
Comptabilisation initiale		
→ À leur coût	Créances émises	Montant dû à l'EPLÉ par le tiers.
	Créances acquises	Prix d'achat plus tous les coûts directement attribuables.
Date de clôture de l'exercice		
Cas général	Montant probable de recouvrement	
Dépréciations	Examen de chaque créance	À défaut méthode statistique dans les cas où les créances d'une même catégorie sont trop nombreuses pour permettre leur examen individuel.
Charges constatées d'avance	Évaluation au montant comptabilisé pour un bien ou une prestation de service qui n'a pas été livré.	

Les informations à fournir

- La méthode utilisée pour le calcul des dépréciations de créances doit être précisée.
- La ventilation des créances par échéance à un an au plus et à plus d'un an doit être fournie.
- Une information sur les décisions d'apurement de créances par nature de décision doit être donnée.

Les comptes de tiers (classe 4)

Classe 4	
Comptes de tiers	
40	Fournisseurs et comptes rattachés
41	Clients et comptes rattachés
42	Personnel et comptes rattachés
43	Sécurité sociale et organismes sociaux



44	Etat et autres collectivités publiques
45	
46	Débiteurs et créditeurs divers
47	Comptes transitoires ou d'attente
48	Comptes de régularisation
49	Dépréciations des comptes de tiers

L'ensemble des comptes fournisseurs et comptes rattachés sont traités avec les passifs non financiers, à l'exception des comptes 4091 « *Fournisseurs-Avances versées sur commandes* », 4096 « *Fournisseurs-Créances pour emballages et matériel à rendre* » et 4098 « *Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus* » pour lesquels leur fonctionnement relève des créances de l'actif circulant.



Le traitement de l'avoir

Les créances de l'actif circulant

L'avoir fournisseur, ou rabais, remises et ristournes sur achats, consiste à réduire le montant dû par l'organisme 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 relevant d'un engagement juridique 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.

Le traitement comptable de l'avoir			
Avoir mentionné sur la facture initiale du fournisseur			
			Aucune écriture dans ce cas, la facture étant comptabilisée pour son montant net
Avoir reçu postérieurement à l'achat			
		Retour sur achat de l'exercice	Comptabiliser comme une facture d'achat contrepassée en créditant le compte de charge et en débitant le compte fournisseur
		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 »



La constatation d'un indu

Les créances de l'actif circulant

	Article 40 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
L'action en répétition de l'indu	Lorsque le comptable public constate qu'un paiement n'était pas dû en totalité ou en partie, il peut exercer directement une action en répétition de l'indu à l'encontre du débiteur dans les conditions prévues par les articles 1302 à 1302-3 du code civil. Il peut également en informer l'ordonnateur en vue de l'engagement par ce dernier d'une procédure visant au recouvrement de la créance.

La constatation d'un indu et l'émission d'une demande de reversement

Selon l'[article 1302](#) du code civil : « Tout paiement suppose une dette ; ce qui a été reçu sans être dû est sujet à restitution. »

Auparavant, évolution sémantique introduite par l'[Ordonnance n°2016-131 du 10 février 2016](#), on parlait de répétition (demande), maintenant de restitution (résultat de la demande). **On désigne la réclamation de ce qui a été versé sans être dû.**

La répétition de l'indu oblige celui qui a reçu par erreur ou sciemment une somme ou un bien qui ne lui était pas dû à le restituer.

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 également la régularisation des sommes indûment perçues qui ne peuvent être déduites sous forme d'avoir sur une demande de paiement à venir relevant d'un même engagement juridique établi au bénéfice de ce créancier au cours du même exercice ayant supporté le trop-versé. Dans ce dernier cas, la facture d'origine est payée et l'engagement juridique (EJ) est clos.

Le traitement comptable de l'indu			
Indu constaté sur le même exercice que la dépense d'origine			
		Demande de reversement imputée sur le compte de charge ou d'immobilisation relatif à la dépense d'origine.	Débit 4012 « Fournisseurs – Achats de biens ou de prestations de services ou débit 4632 Crédit 6 « Charges »
Indu constaté lors d'un exercice ultérieur à la dépense d'origine			
		Titre de recette imputé sur le compte général de produits	Débit 411 « Clients » Crédit 7 « Produits »
Encaissement			Débit 5 « Disponibilités » Crédit 4 compte concerné



Les avances versées sur commande

Les créances de l'actif circulant

Conformément à l'[article 59](#) de l'ordonnance et aux [article 110](#) et suivants du [décret n° 2016-360 du 25 mars 2016](#) relatif aux marchés publics, un organisme peut être amené à payer une avance à un fournisseur. Lors du versement de l'avance sur commandes par l'organisme auprès du fournisseur, le compte fournisseur est débité en contrepartie du crédit du compte de trésorerie.

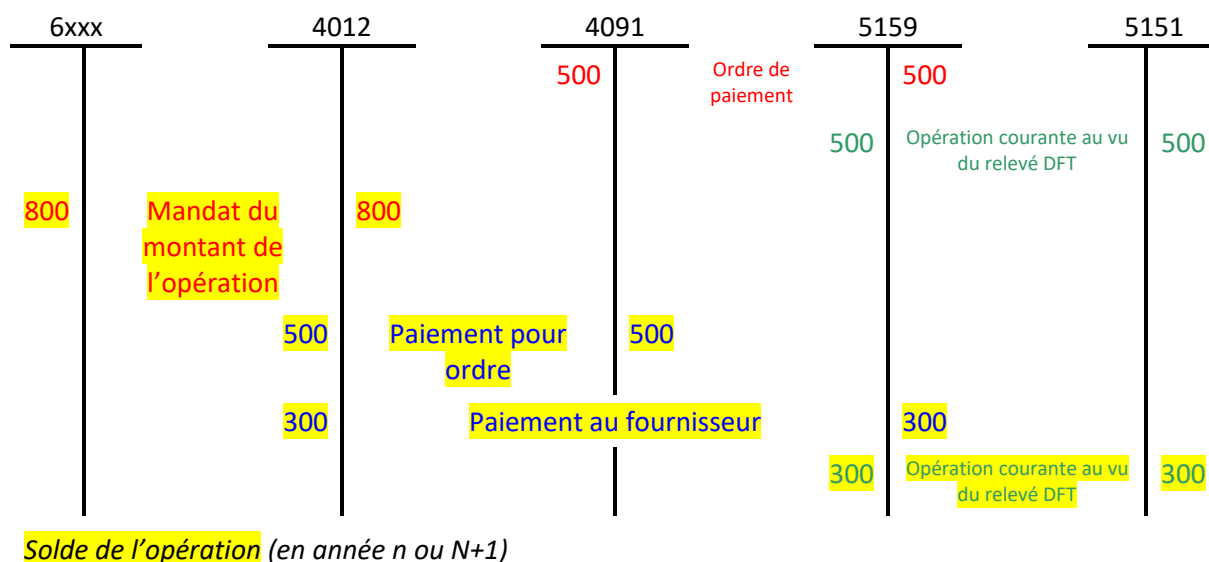
Lors de la prise en charge de l'avance, le comptable comptabilisera une demande de paiement qui sera ensuite mise en paiement.



Le versement de l'avance n'est pas soumis au service fait.

Quand les prestations exécutées atteignent à minima 65 % du montant du marché, 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.

Schémas d'écritures – Avances et acomptes



Le compte 4091 est débité, lors du paiement par l'établissement d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 4091 est crédité par le débit du compte 4012 - Fournisseurs après réception de la facture par l'établissement.



La consignation des emballages

Les créances de l'actif circulant

Lors d'un achat, l'organisme client doit comptabiliser la consignation des emballages. La consignation consiste pour l'acheteur du bien 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'organisme client en dépôt et ne sont pas inclus dans ses stocks. Ils n'ont donc pas à être compris dans l'inventaire des stocks.

Schémas d'écritures – Consignation des emballages

① Consignation par les fournisseurs à l'établissement d'emballages ou de matériels, pour le montant de la consignation

Le compte 4096 est débité par le crédit du compte 4012 lors de la consignation par les fournisseurs à l'établissement d'emballages ou de matériels, pour le montant de la consignation.

4096	401 compte de tiers	5159 Compte trésor
1 000,00	1 000,00	
1 000,00	1 000,00	

② Restitution des emballages ou matériels au prix de la consignation

- Le compte 4096 est crédité par le débit du compte 4012 lorsque l'établissement rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation

401 compte de tiers	4096	5159 Compte trésor
1 000,00	1 000,00	
1 000,00	1 000,00 1 000,00	1 000,00



③ Restitution des emballages ou matériels pour un prix inférieur à celui de la consignation (destruction, perte)

- Le compte 4096 est crédité par le débit du compte 4012 et du compte 613 si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

401 compte de tiers		613		4096	
600,00		100,00		1 000,00	
1 000,00		1 000,00	1 000,00		1 000,00

④ Conservation par l'établissement des emballages ou matériels consignés

- Le compte 4096 est crédité par le débit du compte 6028 - Achats d'autres approvisionnements ou 606 « Achats non stockés de matières et fournitures » si leur faible importance ne justifie pas leur suivi en stock, lorsque l'établissement décide de conserver les emballages ou le matériel consigné

628 ou 606		4096	
100,00		1 000,00	
1 000,00			1 000,00



Les rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Les créances de l'actif circulant

Notions	Types de réduction	Objet	Caractéristiques
Le rabais	Réduction pratiquée exceptionnellement sur le prix d'achat préalablement convenu pour tenir compte d'un défaut de qualité ou de conformité des objets achetés.	Défaut de qualité ou de conformité des objets achetés.	Montant connu et acquis lors de la facturation.
La remise	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.	Importance de l'achat ou de la profession de l'acheteur	Montant connu et acquis lors de la facturation.
La ristourne	Réduction de prix calculée sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers pour une période déterminée.	À l'expiration de la période concernée	Montant non connu et non acquis lors de la facturation. Non mentionné sur les factures.

Le traitement comptable diffère selon que le montant des remises, rabais ou ristournes à obtenir figure sur la facture d'achat ou n'est déterminé que postérieurement à l'enregistrement de l'achat :

Le traitement comptable des rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Montant mentionné sur la facture initiale du fournisseur

	Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.	Aucune écriture dans ce cas, la facture étant comptabilisée pour son montant net
Montant non mentionné sur la facture		
	Les réductions sont comptabilisées au débit du compte fournisseur concerné en contre partie du	Une écriture



		compte 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats ».	
<u>En fin d'exercice</u>			
Comptabilisation des différents rabais, remises et ristournes dont l'EPLE a connaissance mais dont il n'a pas reçu la notification. Ces rabais, remises et ristournes sont comptabilisés au compte 4098 au titre des produits à recevoir.			
		Constatation des rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus en fin d'exercice N (il s'agit d'avoirs non encore reçus sur facture).	Débit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus » Crédit 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » ou Crédit 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou Crédit 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs »
		A l'ouverture de l'exercice suivant N+1 : l'écriture de régularisation est contre passée (procédure d'extourne)	Débit 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » ou Débit 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou Débit 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs » Crédit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »
		Si au cours de l'exercice N les notifications des rabais, remises et ristournes (dont les avoirs non encore reçus) sont réceptionnées par l'EPLE	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 »



Schéma des écritures : rabais, remise, ristourne obtenu

1 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement

609/619/629		4632
500	Ordre de reversement	500

2 - Mandatement d'une prochaine facture (5 000 €) pour le même fournisseur

classes 6 ou 2		4012 ou 4042		5159
5 000		5 000		4 500
		4 500	« paiement »	4 500
		500	Compensation de l'agent comptable	4632
				500

3 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement (commande non prévue au même fournisseur)

609/619/629		4632		5
500	Ordre de reversement	500		500
		500	encaissement	

4 - Connaissance en fin d'exercice d'un rabais, remise, ristourne à obtenir non encore notifié par le fournisseur

609/619/629		4098
500	Ordre de reversement	500

5 - Réception de la notification d'un rabais, remise, ristourne obtenu (N+1)

Rabais, remise, ristourne identique à la prévision

	4098		5
BE	500		500
	500	encaissement	



Rabais, remise, ristourne inférieur à la prévision

6583		4098		5
		BE 500		
			encaissement	
50	mandat	450		450
		50		

Rabais, remise, ristourne supérieur à la prévision

7583		4098		5
		BE 500		
			encaissement	
100	Ordre de recette	600		600
		100		



Les clients et comptes rattachés

Les créances de l'actif circulant

Une créance est un droit de nature financière que détient un organisme vis-à-vis d'un tiers, et inversement, fait naître une obligation du tiers envers l'organisme.

Les événements qui sont à l'origine de la créance peuvent être une livraison de bien à l'issue d'une vente, la réalisation d'une prestation, mais aussi, une décision d'attribution d'une subvention au profit de l'organisme ou encore une facture sans décision préalable, pour laquelle aucune décision n'a été formalisée.

Les créances liées à la vente de biens ou de services par l'organisme sont comptabilisées au compte 411 - Familles - Collectivités et établissements hébergés et 412 « Clients - Ventes de biens ou de prestations de services ».

Les produits issus des encaissements réalisés sur ces créances constituent des recettes propres pour l'EPLÉ, un titre de recette est validé par l'ordonnateur.

Les comptes familles et clients et comptes rattachés peuvent être subdivisés en fonction des spécificités de l'EPLÉ pour identifier les créances par catégories (en formation continue par exemple) ou les créances dont l'échéance est à court terme, moyen terme ou long terme.

Ces comptes sont régis par un référentiel de tiers clients qui s'applique à tous les tiers débiteurs et qui regroupe l'ensemble des données relatives au tiers dont celles relatives au recouvrement, à son identification et à sa fiabilité.

Le lien avec le processus de la recette

Ordonnateur		Comptable						
Constatation des produits	→	Liquidation	→	Prise en charge du titre de recette	→	Recouvrement	→	Encaissement / Rapprochement
		↓		↓		↓		↓
		Création du titre de recette		Contrôle du titre de recette		Recouvrement amiable		Constatation de l'encaissement Identification du titre de recette
				Rejet Suspension Prise en charge		Recouvrement forcé		

Le processus de la recette se déroule en cinq étapes et fait intervenir différents acteurs qui cumulent souvent différents rôles.

La première étape consiste à constater la créance par le service métier lors de la réalisation d'une prestation de service ou d'une vente (par exemple les droits constatés).



Puis, la liquidation de la créance est réalisée par le gestionnaire, responsable du titre de recettes, à partir d'une collecte d'informations et de pièces nécessaires à la création du titre de recettes qui sera ensuite validé par le responsable du titre.

Le comptable de la prise en charge de la recette prend en charge le titre et le valide, la facture peut alors être adressée au client.

La créance est ensuite suivie par le comptable du recouvrement qui mène des actions de recouvrement adaptées.

Enfin, le responsable de la trésorerie encaisse la recette et réalise le rapprochement entre la créance et le titre de recette.

Les comptes

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de biens ou de services rattachés au cycle d'exploitation de l'établissement.

Schéma d'un compte de tiers pour une recette

Classe 4 compte de tiers		706 Prestations de service		5151 Compte trésor
1 000,00	①	1 000,00	②	1 000,00
1 000,00		1 000,00		1 000,00

Subdivision du compte 411

- 411 - Familles - Collectivités et établissements hébergés
 - 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs
 - 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant
 - 4113 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercices antérieurs
 - 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant
 - 4115 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercices antérieurs
 - 4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant
 - 4117 - Familles - Participation aux voyages scolaires - exercice antérieur
 - 4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires- exercice courant
- 412 - Autres clients
 - 4121 - Autres clients - Exercices antérieurs
 - 4122 - Autres clients - Exercice courant
 - 4123 - Titres restaurant



Les clients douteux ou litigieux

Les créances de l'actif circulant

Le compte 416 – clients douteux ou litigieux

Tout au long de l'année, les services gestionnaires identifient les créances liées à des clients, dont la solvabilité est douteuse ou avec lesquels l'organisme est en litige.

→ Une créance « douteuse » est une créance certaine dans son principe dont le montant n'est pas contesté par le débiteur, que l'organisme possède à l'encontre d'un tiers dont la solvabilité est défaillante.

→ Une créance devient litigieuse après contestation par le client de la facture qui a été prise en charge préalablement par l'organisme.

La créance « douteuse » peut être individualisée et transférée au compte 416 « Clients douteux ou litigieux ». Le recouvrement est réalisé pour le montant TTC de la facture.

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.

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 671.

L'EPL 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 contre partie du compte 671.

Schéma de la constatation du caractère douteux ou litigieux de la créance

Compte 416			Compte 411 ou 412			5151 Compte trésor	
1 000,00		①		1 000,00			
	1 000,00				②	1 000,00	
1 000,00	1 000,00			1 000,00		1 000,00	

① Constatation du caractère douteux de la créance

Débit 416 « Clients douteux ou litigieux »

Crédit 411 « Clients »



② Comptabilisation du recouvrement partiel de la créance

Débit compte de disponibilités

Crédit 416 « Clients douteux ou litigieux »

Schéma d'écritures de dépréciations des comptes de tiers et reprise partielle

6817		581		416		7817
1000	③ mandat	1000	1000		<i>Constitution de la provision</i>	
	⑤	1000	« paiement »	1000	Ordre de recette	750
			<i>Reprise sur provision</i>	750		

Schéma d'écritures de l'admission en non-valeur

671		581		416
1000	④ mandat	1000	1000	
		1000	« paiement »	1000

③ Constatation de la dépréciation pour la quote-part de la créance douteuse

Débit 6817 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement) »

Crédit 491 « Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés (clients, élèves, étudiants, stagiaires) »

④ Comptabilisation de la quote-part de la créance devenue irrécouvrable (créance admise en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse)

Débit 671 « Dépenses exceptionnelles Pertes sur créances irrécouvrables »

Crédit 416 « Clients douteux ou litigieux »

⑤ Reprise de la provision devenue sans objet

Débit 491 « Provisions pour dépréciation des comptes de clients »

Crédit 7817 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)



Les clients : produits non encore facturés

Les créances de l'actif circulant

→ *Le compte 418 enregistre en fin d'exercice les produits de toute nature acquis à l'établissement mais dont le montant, non encore définitivement arrêté, n'a pas encore fait l'objet d'une pièce justificative.*

En effet, 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. L'enregistrement de produits à recevoir en opérations d'inventaire nécessite l'extourne du rattachement de produit N en N+1.

Le gestionnaire doit donc en fin d'exercice identifier et rassembler les informations relatives aux produits à recevoir. Il s'agit d'une part, des créances constatées qui n'ont pas encore été traduites par un titre au 31/12/N et d'autre part, des titres créés mais non validés au 31/12/N.

Technique comptable

Comptabilisation de la recette au 31/12/N

- Débit du compte 418 - Clients ordres de recettes à établir ;
- Crédit du compte de classe 7 intéressé.

A l'ouverture, au 01/01/N l'écriture de produits à recevoir sera extournée (contre passation)

- Débit du compte de classe 7 intéressé.
- Crédit 4181 « Clients -Factures à établir »

Après la liquidation définitive du produit correspondant, les ajustements éventuels en plus ou en moins sont constatés comme ci-après :

- Émission d'un ordre de recette au compte intéressé de la classe 7
- Émission d'un mandat imputable au compte de charge approprié selon que la régularisation a trait à l'exploitation normale et courante de l'établissement ou à des opérations exceptionnelles.

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte de disponibilités ;
- Crédit du compte 41 - Clients.

Nota : lorsqu'il est fait usage de la méthode de l'extourne, le compte 418 est crédité par le débit du compte de classe 7 intéressé (écriture de contrepassation). Lorsque le montant définitif de la recette est supérieur à son évaluation, un titre de recettes complémentaire est émis sur le compte de produits considéré. Si la recette est inférieure à l'évaluation, le titre de recettes sur produits d'extourne ne soldera pas la contre écriture d'extourne et la différence s'analysera en fin d'année comme une moindre recette sur l'exercice.



Les clients : les avances reçues par l'EPL
Les créances de l'actif circulant

Les comptes 4191 et 4192 enregistrent les avances reçues par l'établissement sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre.

Ils sont crédités par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances reçues des clients. Ils sont débités, après constatation des droits, du montant de ces avances par le crédit de la subdivision du compte 411 ou 412, le compte de classe 7 intéressé et éventuellement par le crédit du compte 4664 lorsqu'il existe des excédents de versements à rembourser.

Le compte 4191 enregistre notamment les avances constatées sur les cartes d'accès au restaurant scolaire. Le compte équivaut pour des recettes au comptant à un portefeuille.

	Lien avec la prestation	Titre de recette	Titre de recette définitif
Acomptes	Un lien avec l'exécution partielle d'une prestation ou d'une livraison	Facture d'acompte Recette budgétaire	
Avance	Sans lien avec la réalisation d'une prestation ou d'une livraison (partielle ou non)	Recette budgétaire dès son encaissement	Titre de recettes repris au moment de la facturation afin de dégager le montant de la créance restant à payer par le client = Réduction d'ordre de recette

Schéma des avances constatées sur les cartes d'accès au restaurant scolaire

531		4191		4122		7061
100	①	100			Espèces cpt 531	
	②			100	Titre recette dès son encaissement	100
	③	100		100	ROR selon nombre repas pris (consommation)	20
	④	20				



Les déficits et débits des comptables et régisseurs

Les créances de l'actif circulant

Le compte 429 « déficits et débits des comptables et régisseurs » retrace tout déficit, découvert, quelle qu'en soit l'origine. Les deux subdivisions du compte, 42911 « Comptables » et 42912 « Régisseurs » sont utilisées en fonction de l'origine du déficit constaté.

La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics est encadrée par l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 modifiée portant loi de finances pour 1963, qui précise la notion de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, notamment le pouvoir de remise gracieuse dont dispose le ministre chargé du budget.

L'instruction du 9 août 2005, modifiant l'instruction générale du 16 août 1966 sur l'organisation du service des comptables publics, explicite par ailleurs le régime de prescription extinctive applicable au champ de la responsabilité personnelle et pécuniaire, ainsi que les conditions de libération du cautionnement des comptables principaux.

Subdivision du compte 429

Subdivision du compte 429	
Déficits constatés	4291
Demande de versement émis suite à constatation de déficit	4292
Débets émis par arrêté du ministre	4294
Débets émis par jugement ou arrêt du juge de comptes	4295
Redevables d'intérêts sur débits	4296
Redevables des condamnations pécuniaires	4297

Les différents cas

La constatation du déficit		Compte 4291	
Constatation du déficit	Apurement du déficit		
	Par règlement effectué par l'agent comptable ou le régisseur	Par émission d'un ordre de versement	Par émission d'un arrêté de débit
Débit 4291x « Défis constatés » Crédit du compte intéressé en fonction de la nature du déficit (compte 4X)	Débit classe 5 Crédit 4291x « Défis constatés »	Débit 4292x « Demandes de versement émis suite à constatation de déficit » Crédit 4291 « Défis constatés »	Débit 4294x « Débits émis par arrêté du ministre » Crédit 4291x « Défis constatés »



L'émission d'un ordre de versement		Compte 4292
Émission d'un ordre de versement	Apurement de l'ordre de versement	
	Apurement de l'ordre de versement suite à décharge de responsabilité ou remise gracieuse et/ou règlement par l'agent comptable ou le régisseur des sommes laissées à leur charge	Apurement de l'ordre de versement par émission d'un arrêté de débit
Débit 4292x « Demandes de versement émis suite à constatation de déficit » Crédit 4291x « Déficits constatés »	Débit classe 5, pour le montant laissé à la charge de l'agent comptable ou du régisseur Débit 6584 « Déficits ou débits admis en décharge ou en remise gracieuse » ou débit 671, pour le montant déchargé ou remis Crédit 4292x « Demandes de versement émis suite à constatation de déficit »	Débit 4294x « Débets émis par arrêté du ministre » Crédit 4292x « Demandes de versement émis suite à constatation de déficit »

L'émission d'un arrêté de débit	Compte 4294
Émission d'un arrêté de débit	Apurement de l'arrêté de débit
	Apurement de l'arrêté de débit suite à décharge de responsabilité ou remise gracieuse et/ou règlement par l'agent comptable ou le régisseur des sommes laissées à leur charge
Débit 4294x « Débets émis par arrêté du ministre » Crédit 4292x « Demandes de versement émis suite à constatation de déficit », lorsque l'arrêté est émis à l'issue d'une procédure amiable, ou Crédit 4291x « Déficits constatés », lorsque le débit est dû à une malversation ou un détournement	Débit classe 5, pour le montant laissé à la charge de l'agent comptable ou du régisseur Débit 6584 « Déficits ou débits admis en décharge ou en remise gracieuse » ou débit 671, pour le montant déchargé ou remis Crédit 4294x « Débets émis par arrêté du ministre »
	ou Apurement de l'arrêté de débit suite à admission en non-valeur
	Débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » ou débit 671 Crédit 4294x « Débets émis par arrêté du ministre »



L'émission d'un jugement ou arrêt de débet	Compte 4295
Émission d'un jugement ou arrêt de débet	Apurement du jugement ou arrêt de débet
	Apurement du jugement ou arrêt de débet suite à décharge de responsabilité ou remise gracieuse et/ou règlement par l'agent comptable ou le régisseur des sommes laissées à leur charge
Débit 4295x « Débets émis par jugement ou arrêt du juge des comptes » Crédit du compte intéressé en fonction de la nature du déficit	Débit classe 5, pour le montant laissé à la charge de l'agent comptable ou du régisseur Débit 6584 « Déficits ou débet admis en décharge ou en remise gracieuse » ou débit 671, pour le montant déchargé ou émis Crédit 4295x « Débets émis par jugement ou arrêt du juge des comptes »
	OU Apurement du jugement ou arrêt de débet suite à admission en non-valeur
	Débit 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » ou débit 671 Crédit 4295x « Débets émis par jugement ou arrêt du juge des comptes »

Schémas d'écritures – Déficits et débet constatés

1 - Constatation d'un déficit (avant l'émission d'un ordre de versement)

<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">4291</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	4291	500	Ordre de paiement de l'ordonnateur	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">5</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	5	500
4291						
500						
5						
500						

2 - Comptabilisation du déficit (après émission de l'ordre de versement)

<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">4292</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	4292	500	Opération courante lors de l'émission de l'ordre de versement	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">4291</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	4291	500
4292						
500						
4291						
500						

3 - Constatation du débet

Cas A – débet administratif

<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">4294</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	4294	500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débet	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr><td style="text-align: center;">4291/ 4292 /4xxx*</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">500</td></tr> </table>	4291/ 4292 /4xxx*	500
4294						
500						
4291/ 4292 /4xxx*						
500						

* ou compte de tiers (4xxx) si le débet résulte du caractère irrécouvrable d'une créance



Cas B – débet juridictionnel*exemple, mise en débet pour créance irrécouvrable*

4295		4111 / 416 ...
500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débet	500

exemple, défaut de pièces justificatives ou double paiement

4295		771
500	Ordre de recette lors de l'émission de l'arrêté de débet	500

4 - solde du déficit ou règlement du débet**Cas A – encaissement (s)**

5		4291/4292/4294/4295
500	Encaissement*	500

* du versement du débiteur (comptable ou régisseur) ou du Trésor public, dans le cas de la remise gracieuse ou de la constatation de la force majeure, et/ou du montant du cautionnement appréhendé

Cas B – prise en charge par l'EPLÉ

671		581		4291/4292/4294/4295
500	Mandat*	500	« paiement »	500

* le mandat est effectué lorsque le déficit ou le débet concerne soit un régisseur, lorsque la force majeure a été constatée ou qu'une remise gracieuse a été accordée, soit l'agent comptable, lorsque le débet résulte de pièces irrégulièrement visées ou établies par l'ordonnateur (art. 11 du décret n°2008-228 du 5 mars 2008).

Nota bene : les cas A et B de ce point 4 peuvent se cumuler.



Les subventions de l'État et autres collectivités publiques

Les créances de l'actif circulant

➔ *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.*

La comptabilisation des subventions reçues de l'État et d'autres tiers par les organismes publics est régie par l'instruction dédiée du 20 novembre 2013.

L'instruction pose le principe selon lequel une subvention est acquise et comptabilisée dès que l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit de l'organisme public bénéficiaire est satisfait. 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. L'accord de la subvention peut être subordonné à la réalisation ou non de conditions.

Subdivision des comptes

Subdivision du compte 441	
Etat et collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues	441
Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités et établissements publics, les organismes internationaux	443
Taxes sur le chiffre d'affaires	445
Autres impôts, taxes et versements assimilés	447
Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir	448

Le compte 441 - Etat et collectivités publiques

Le compte 441 - Etat et collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues enregistre au débit les subventions accordées par les principaux financeurs des EPLE et non encore encaissées par l'EPLE. Selon le critère de rattachement à l'exercice des subventions reçues, **le droit est comptabilisé lorsqu'il est acquis** et que son **montant** peut être évalué de manière **fiable**.

Ainsi :

- Lorsque la subvention est accordée sans condition, la recette est enregistrée à la date de l'acte attributif pour son montant total,
- Lorsque la subvention est accordée sous condition de réalisation de dépenses, la recette est comptabilisée au moment de la réalisation des dépenses à hauteur des dites dépenses réalisées au débit des subdivisions 4411 à 4418 et au crédit du compte de subvention concerné (13xx pour une subvention d'investissement ; 74xx pour une subvention de fonctionnement).

Lors de l'encaissement de la subvention, le compte 441 est soldé par un compte de trésorerie.

Si le droit n'est pas acquis à l'établissement, la subvention est encaissée au crédit d'une subdivision du compte d'avance 4419 - avances sur subventions.



Les fonds éventuellement versés par le financeur à l'organisme public **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 « État et autres collectivités publiques - Avances sur subventions ».

Schémas d'écritures – Encaissement des subventions sans et/ou sous condition d'emploi

1 - Recette et encaissement des subventions sans conditions d'emplois (exemple DGF)

5151		44122		7442
200000		200000	200000	200000
	Encaissement subvention		Ordre de recette	

L'émission de l'ordre de recette d'une subvention sans condition d'emploi est normalement établie, dès réception de la subvention, du montant total notifié.

Cette écriture s'applique aux subventions sous condition d'emploi lorsque la recette précède l'encaissement.

2 - Encaissement et recette des subventions attribuées sous condition d'emplois

5151		4411 à 4418		4419x		74xx
5000		3000	3000	5000	3000	3000
	Encaissement de la subvention		Ordre de recette du montant de la justification d'emploi			
		3000	Opération courante	3000		
5159		4664		2000	2000	Remboursement d'un trop perçu année N
	2000	2000	Opération courante			
	Ordre de paiement 2000					

3 - Solde des comptes de subventions en N+1 - dépenses éligibles inférieures au montant de la recette (encaissement du montant des dépenses éligibles)

671		581		4411 à 4418
2000		2000	2000	2000
	Mandat annulation recette N-1		paiement	BE
				2000



441 - Etat et collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues		4419 - Avances sur subventions	
4411 - Subventions de l'Etat		44191 - Avances subventions de l'Etat	
	44111 - Subventions pour frais de personnel		441911 – Subventions pour frais de personnel
	44112 - Subventions pour bourses et primes		441912 - Subventions pour bourses et primes
	44113 - Subventions programme 141 enseignement scolaire du second degré		441913 - Subventions programme 141, enseignement scolaire du second degré
	44114 - Subventions programme 214 soutien de la politique de l'éducation nationale		441914 - Subventions programme 214, soutien de la politique de l'éducation nationale
	44116 - Subventions programme 230 vie de l'élève		441916 - Subventions programme 230, vie de l'élève
	44117 - Subventions d'investissement		441917 - Subventions d'investissement
	44118 - Autres subventions de l'Etat		441918 - Autres subventions de l'Etat
4412 - Subventions de la collectivité de rattachement		44192 - Avances subventions de la collectivité de rattachement	
	44123 - Subventions d'investissement		441923 - Subventions d'investissement
	44125 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves		441925 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves
	44126 - Subvention formation continue		441926 - Subvention formation continue
	44127- Subvention formation par l'apprentissage		441927- Subvention formation par l'apprentissage
	44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement		441928 - Autres subventions de la collectivité de rattachement
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques		44193 - Avances subventions d'autres collectivités publiques	
4414 - Subventions spécifiques d'établissements publics		44194 - Avances subventions d'établissements publics	
	44141 - Subvention contrats aidés		441941 - Subvention contrats aidés



	44146 - Subvention formation continue		441946 - Subvention formation continue
	44147 - Subvention formation par l'apprentissage		441947 - Subvention formation par l'apprentissage
	44148 - Autres subventions d'établissements publics		441948 - Autres subventions d'établissements publics
4417 - Financements européens		44197 - Avances subventions Financements européens	
4418 - Autres subventions		44198 - Avances autres subventions	



Les opérations pour tiers de l'État et autres collectivités publiques

Les créances de l'actif circulant

Le compte 443

Indépendamment des recettes et des dépenses à effectuer en exécution budgétaire, l'agent comptable peut être chargé d'opérations qui sont décrites uniquement dans sa comptabilité. Ces opérations doivent être justifiées par **une convention et limitées à des opérations d'encaissement et de décaissement prévues dans la convention** ; les actes d'engagement, de liquidation et de mandatement relevant de la compétence exclusive de l'ordonnateur. Tout débit du compte 443 et subdivisions est justifié par un ordre de paiement à l'initiative de l'ordonnateur.

Subdivision du compte

Subdivision du compte 443	
Droits d'examen	4431
Dépenses de jury au baccalauréat	4432
Organisation de concours	4433
Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement	4434
Opérations diverses	4438

Schéma d'écritures des opérations pour tiers

Classe 5			443 subdivisé		
1 000,00		①	1 000,00		Encaissement
	1 000,00		1 000,00	②	Décaissement
1 000,00	1 000,00		1 000,00		



Les produits à recevoir – Opérations de fin d'exercice

Les créances de l'actif circulant

Les produits à recevoir		
Personnels et comptes rattachés	4287	Rémunérations indûment versées par l'organisme à ses employés et qui sont en attente de remboursement
Sécurité sociale et autres organismes sociaux	4387	Sont retracées dans ce compte les rémunérations que l'organisme a avancé à ses employés pour le compte de la sécurité sociale en cas de maladie, d'accident ou de maternité, lorsque cette procédure résulte des dispositions de certains accords salariaux, conventions collectives ou contrats de travail individuels.
État et autres collectivités publiques	4487	En fin d'exercice, ce compte constate les produits à recevoir de l'État ou d'autres collectivités publiques, dont le montant n'est pas arrêté définitivement ou qui n'a pas fait l'objet d'un titre et qui n'a pas été inscrit à un compte débiteur de classe 4.

La technique des produits à recevoir

Opération de fin d'exercice N		
Personnels et comptes rattachés	Débit 4287 « Produits à recevoir - Personnel et comptes rattachés »	Crédit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »
Sécurité sociale et autres organismes sociaux	Débit 4387 « Produits à recevoir »	Crédit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »
État	Débit 4487 « Produits à recevoir »	Crédit compte de produits concerné par nature
Contre passation à l'ouverture de l'exercice suivant (procédure d'extourne) des produits à recevoir rattachés à l'exercice N		
Personnels et comptes rattachés	Débit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »	Crédit 4287 « Produits à recevoir - Personnel et comptes rattachés »
Sécurité sociale et autres organismes sociaux	Débit subdivision intéressée des comptes 641 et suivants « Rémunérations du personnel »	Crédit 4387 « Produits à recevoir »
État et autres collectivités publiques	Débit compte de produits concerné par nature	Crédit 4487 « Produits à recevoir »



Les débiteurs divers

Les créances de l'actif circulant

Subdivision du compte 46	
Créances sur cessions d'immobilisations	462 Ce compte enregistre les créances encaissées par l'EPLÉ lors d'une cession d'immobilisation (corporelle, incorporelle ou financière).
Autres comptes débiteurs - Titres de recettes - Demandes de reversement - Demande de versement à recouvrer	463 Ce compte enregistre d'une part, les opérations effectuées par l'organisme avec des tiers qui ne sont pas identifiés dans la nomenclature (autres que client) 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.
Autres comptes débiteurs	467 Sont comptabilisées à ce compte, les opérations présentant un solde débiteur ou créditeur, effectuées par l'organisme avec des tiers pour lesquels aucun compte n'est dédié dans la nomenclature commune. Ces comptes ont vocation à être soldés rapidement par l'organisme.
	4678 Autres comptes débiteurs ou créditeurs Sont comptabilisées à ce compte les opérations présentant un solde débiteur ou créditeur effectuées par l'organisme avec des tiers pour lesquels aucun compte n'est dédié dans la nomenclature commune. Ce compte a vocation à être soldé rapidement.
Produits à recevoir	4687 Les produits à recevoir sont des produits qui, à l'arrêté des comptes, doivent être rattachés à l'exercice bien que leur comptabilisation effective ne soit pas encore effectuée. 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. L'utilisation du compte 4687 « divers - produits à recevoir » permet de rattacher à l'exercice les produits à recevoir des comptes de tiers 46 qui peuvent être comptabilisés à l'aide d'une demande de comptabilisation selon les modalités indiquées ci-dessous.



Les comptes transitoires ou d'attente**Les créances de l'actif circulant**

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.



Les comptes de régularisation

Les charges constatées d'avance

Les créances de l'actif circulant

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.

Entre dans cette catégorie de comptes, pour les EPLE, le compte de 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 qu'au cours de l'exercice suivant.**

Elles doivent être exclues en fin d'exercice des charges de l'exercice écoulé pour être transférées dans les charges de l'exercice suivant.

➔ **Le compte de charges constatées d'avance est un compte d'actif.**

Les charges constatées d'avance		
Charges constatées d'avance	486	Le compte 486 enregistre les frais engagés par l'établissement au cours d'un exercice et qui seront imputés à l'exercice suivant auquel ils se rapportent.

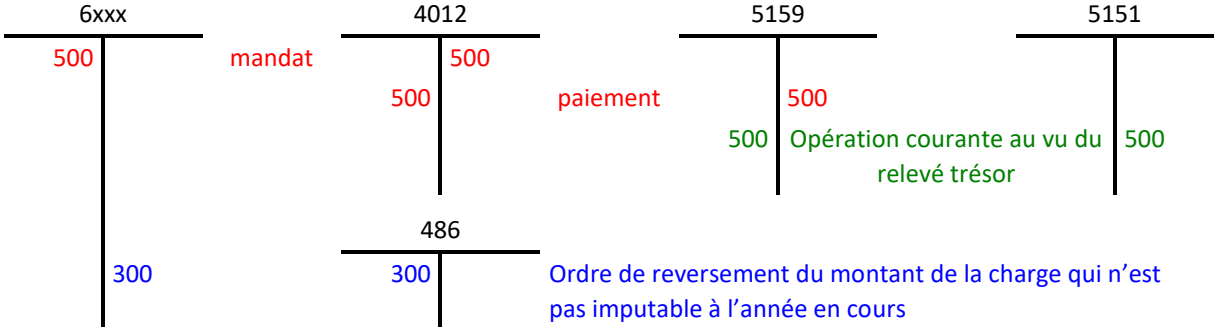
Exemple : Prime d'assurance annuelle payée en septembre

Opération de l'exercice N		
Prime d'assurance annuelle	Débit 6 « Charges »	Crédit 4012 « Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services »
	Mandatement	Crédit 5151 « Trésor public »
	Débit 4012 « Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services »	
Opération de fin d'exercice N		
Ordre de reversement	Débit 486 « Charges constatées d'avances »	Crédit compte de charge intéressé
Contre passation à l'ouverture de l'exercice suivant des charges à payer rattachées à l'exercice N		
Mandatement	Débit compte de charge intéressé	Crédit 486 « Charges constatées d'avances »

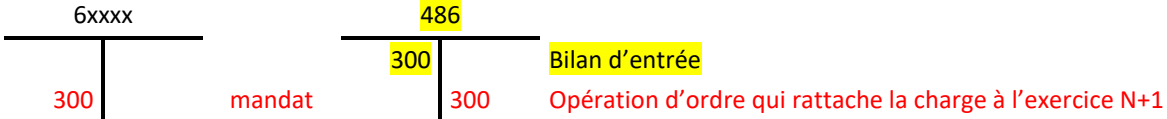


Schéma d'écritures des charges constatées d'avance

Année N



Année N+1



La trésorerie

Fiche	III	D	01	La trésorerie
Fiche	III	D	02	Présentation
Fiche	III	D	03	Définition
Fiche	III	D	04	Comptabilisation et évaluation
Fiche	III	D	05	Informations à fournir
Fiche	III	D	06	Les opérations de trésorerie
Fiche	III	D	07	Les comptes trésor et caisse
Fiche	III	D	08	Les valeurs à l'encaissement
Fiche	III	D	09	Les règlements en cours de traitement
Fiche	III	D	10	Les régies
Fiche	III	D	11	Les virements internes
Fiche	III	D	12	Les justificatifs des comptes de trésorerie utilisés par les EPLE
Fiche	III	D	13	Les encaissements
Fiche	III	D	14	Les chèques et effets impayés
Fiche	III	D	15	Les décaissements
Fiche	III	D	16	Les régies de recettes
Fiche	III	D	17	Les régies d'avances
Fiche	III	D	18	Les avances menues dépenses
Fiche	III	D	19	Les valeurs mobilières de placement



La trésorerie

Présentation

➔ **La trésorerie des établissements publics locaux d'enseignement est constituée de disponibilités et des valeurs mobilières utilisées pour le placement à court terme de leurs disponibilités.**

Les disponibilités sont les espèces détenues par l'EPL et toutes les valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal.

La trésorerie est retracée sur les comptes financiers qui enregistrent les flux de valeurs ainsi que les opérations réalisées avec les établissements financiers et le Trésor. Les comptes financiers comprennent également les comptes relatifs aux placements de trésorerie tels que les valeurs mobilières de placement, les obligations et les bons du Trésor.

La classe 5 comporte les subdivisions suivantes :

- 50 : Valeurs mobilières de placement
- 51 : Banques, établissements financiers et assimilés
- 52 : Instruments de trésorerie (*non autorisés pour les EPLE*)
- 53 : Caisse
- 54 : Régies d'avances et accreditifs
- 58 : Virements internes
- 59 : Dépréciation des comptes financiers

Définition

➔ **La trésorerie comprend à la fois des éléments de l'actif et des éléments du passif.**

Les éléments d'actifs	Les éléments de passif
① Les disponibilités	
<p>Les disponibilités sont les espèces détenues et toutes les valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal.</p>	<p>Les éléments de passif sont la contrepartie de fonds reçus remboursables à vue ou à très court terme et pouvant donner lieu à rémunération.</p> <p>Ils comprennent les dettes qui, en raison de leur nature, sont immédiatement exigibles en espèces pour leur montant nominal (découverts bancaires, effets à payer à échéance immédiate) ainsi que les intérêts courus rattachés à ces passifs.</p>



	Les espèces		Les effets à payer à échéance immédiate
	Les dépôts à vue : les fonds sur les comptes au trésor		Les lignes de crédit (<i>non autorisées pour les EPLE</i>)
	Les valeurs à l'encaissement ou à l'escompte , présentées à l'actif du bilan de l'organisme		
② Les valeurs mobilières de placement			
	Les valeurs mobilières de placement sont des titres émis par des personnes morales publiques ou privées, qui confèrent des droits identiques par catégorie et donnent accès, directement ou indirectement, à une quotité du capital de l'émetteur, ou à un droit de créance général sur son patrimoine. Ce sont des titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance, par opposition aux titres immobilisés destinés à des placements à long terme et inscrits au compte 27.		

➔ **Les intérêts courus et les rémunérations relatifs aux actifs et passifs de trésorerie sont rattachés aux opérations qui les ont générés.**

Comptabilisation et évaluation

Comptabilisation		
Les disponibilités	Comptabilisation dans l'exercice au cours duquel les valeurs correspondantes sont acquises.	
	Les valeurs à l'encaissement	Les décaissements sur les comptes bancaires
	➤ Pour les chèques, lors de leur remise à l'encaissement	➤ Pour les chèques et les ordres de virement émis, lors de leur émission



	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Pour les effets de commerce, lors de leur remise à l'encaissement ou à l'escompte ; 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Pour les prélèvements, sur la base de l'avis reçu de la banque.
	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Pour les autres moyens de paiement, selon le cas, lors de leur remise à l'encaissement ou lors de leur échéance. 	
Les valeurs mobilières de placement	Comptabilisation dans l'exercice au cours duquel les droits correspondants sont acquis.	

Informations à fournir

S'agissant des valeurs mobilières de placement, une information est fournie sur :

- la politique générale définie en matière de placement, le cadre législatif et réglementaire et les éventuelles dérogations obtenues en matière de gestion de trésorerie,
- la nature / le type de 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 opérations de trésorerie

Les établissements publics locaux d'enseignement conduisent leurs opérations de gestion de trésorerie dans le cadre législatif ou réglementaire en vigueur.

Le cadre réglementaire	
Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique	
Titre 1 chapitre 3 Section 3 : Les opérations de trésorerie	Article 43 à 48
Code de l'éducation	
Livre IV titre II chapitre 1 Section 3 : Organisation financière. Articles R421-57 à R421-78	Article R421-75

➔ **Constituent des opérations de trésorerie les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôts et de comptes courants, ainsi que les opérations intéressant les comptes de créances et de dettes afférents à la trésorerie.**



Les règles fixées par le [décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique](#)

Article 44	Exécution des opérations de trésorerie par le comptable public	Soit à son initiative Soit sur l'ordre de l'ordonnateur
Article 45	Description des opérations de trésorerie dans les comptes par nature, pour leur totalité et sans contraction entre elles.	
Article 47	Dépôt de la trésorerie disponible au Trésor.	
Article 48	Unité de la caisse d'un poste comptable. Un poste comptable peut disposer d'un ou plusieurs comptes de disponibilités.	

Les comptes trésor et caisse

Les comptes		
5151	Compte trésor	Dépôt de la trésorerie disponible au Trésor. Débité ou nul ; il est en permanence l'exact reflet des relevés du trésor (DFTnet ou papier).
531	Caisse	La caisse d'un poste comptable est unique. Ce compte enregistre les mouvements d'espèces de chaque établissement. Le compte 531 caisse est débité du montant des espèces encaissées par l'établissement et est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

Les valeurs à l'encaissement

Les valeurs à l'encaissement		
5112	Chèques à encaisser	Ce compte enregistre les Chèques bancaires à l'encaissement.
5113	Chèque-vacances à l'encaissement	Le chèque-vacances est une prestation d'aide aux loisirs et aux vacances qui permet de financer le départ en vacances et un large éventail d'activités culturelles et de loisirs. Comme le prévoit l'article L 411-13 du code du tourisme, l'Agence nationale pour les chèques-vacances (ANCV) est chargée d'émettre les chèques-vacances. Elle a également pour rôle de gérer et de développer le dispositif des chèques-vacances au sein des entreprises (article L 411-14). Les chèques-vacances figurent parmi les effets à l'encaissement et peuvent être utilisés comme mode de règlement de droits d'entrée sous réserve d'accord de l'ANCV.



5114	Titres restaurant à l'encaissement	<p>L'acceptation des titres restaurants est subordonnée à l'obtention de l'agrément délivré par la commission nationale des titres restaurants.</p> <p>L'EPL qui est titulaire d'une créance commerciale matérialisée par un effet de commerce peut disposer du montant de sa créance immédiatement.</p> <p>Il doit alors remettre à l'escompte l'effet auprès d'un établissement financier qui lui verse le montant de la créance minoré des frais de rémunération (intérêt et commission d'endossement).</p> <p>La remise à l'escompte est une opération de mobilisation qui consiste à transmettre la propriété de l'effet de commerce à l'établissement financier.</p>
5115	Carte bancaire à l'encaissement	<p>Toutes les recettes des établissements publics locaux d'enseignement sont susceptibles d'être encaissées par carte bancaire. Aucune autorisation préalable n'est requise.</p> <p>La procédure de recouvrement par carte bancaire est précisée par l'instruction n° 05-036-A8-K1-M du 1er septembre 2005 relative à l'encaissement des recettes publiques par carte bancaire, et par l'instruction n° GCP-13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.</p>
5116	Prélèvement automatique	<p>Le prélèvement automatique est mis en place pour le recouvrement de créances liées aux prestations effectuées par l'établissement public local d'enseignement à titre onéreux.</p> <p>Le prélèvement s'effectue sur le montant total de la créance mais peut aussi être scindé en prélèvements d'avances et prélèvements d'ajustement, ce qui permet d'étaler le recouvrement de la créance.</p>
5117	Effets impayés	<p>Ce compte est destiné à suivre la régularisation des chèques impayés qui doit intervenir dans les meilleurs délais.</p>

Les règlements en cours de traitement

	Les règlements en cours de traitement	
5159	Trésor : règlements en cours de traitement	<p>Ce compte enregistre au crédit tous les paiements émis par l'établissement public local d'enseignement avant leur enregistrement dans la comptabilité du trésor public.</p> <p>Son solde est toujours créditeur ou nul.</p>



Les régies

Les régies		
54	Régies d'avances et accreditifs	<p>Les comptes 54 décrivent la situation des régisseurs d'avances, des régisseurs de recettes et des services ou agents responsables d'avances, vis-à-vis de l'établissement.</p> <p style="margin-left: 40px;">543 - Régies d'avances 545 - Régies de recettes 548 - Avances pour menues dépenses</p>

Les virements internes

Les virements internes		
58	Virements internes	<p>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.</p> <p>Le compte 58 présente les subdivisions suivantes :</p> <p style="margin-left: 40px;">581 - Virements internes de comptes 585 - Virements internes de fonds</p>

Les justificatifs des comptes de trésorerie utilisés par les EPLE

Compte	Libellé
500	Justificatif des placements fournis par le gestionnaire de fonds
5112	Bordereau des chèques bancaires remis à l'encaissement non crédités sur le compte DFT
5113	Bordereau des chèques vacances remis à l'encaissement non crédités sur le compte DFT
5114	Bordereau des tickets restaurant remis à l'encaissement non crédités sur le compte DFT
5115	Cartes bancaires comptabilisés par le GIE carte bancaire et non crédités sur le compte DFT
5116	Prélèvements effectués non crédités sur le compte DFT
5117	Total des chèques ou des prélèvements rejetés
5118	Bordereau des autres valeurs à l'encaissement non crédités sur le compte DFT
5151	Nouveau solde du dernier avis d'opération du trésor Principal
531	Solde de caisse du registre de trésorerie
54	Justificatif des avances
585	Justificatif des virements

➔ **Chaque établissement dispose d'un cadre comptable complet y compris le compte 531 – caisse.**



Les encaissements

La trésorerie

Les valeurs à l'encaissement

- 511 - Valeurs à l'encaissement
 - 5112 - Chèques bancaires à l'encaissement
 - 5113 - Chèques vacances à l'encaissement
 - 5114 - Titres restaurant 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 trésor
- 531 – Caisse

A noter

➔ *La subdivision du compte 5115 est supprimée et ce compte n'enregistre que les cartes bancaires à l'encaissement.*

Schémas des encaissements

Les encaissements sur la caisse



Les encaissements de virements



Les encaissements de chèques et titres restaurants

	5151	5112/5113/5114	Compte classe 4	
①		100	100	Encaissement génération FQE
②	100	Opération courante au vu du relevé trésor	100	

Les encaissements par carte bancaire ou via internet

	5151	5115	Compte classe 4	
①		100	100	Encaissement génération FQE
②	100	Opération courante au vu du relevé trésor	100	

Technique comptable**Remise des valeurs à l'encaissement**

- Débit de la subdivision intéressée du compte 511
- Crédit du compte de tiers concerné

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte 5151 -Trésor
- Crédit du compte 511 intéressé

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 5.pdf](#)



Les chèques et effets impayés

La trésorerie

➔ *Le compte 5117 est destiné à suivre la régularisation des chèques impayés et des prélèvements refusés qui doit intervenir dans le meilleur délai.*

Schéma des écritures des chèques impayés

5112		4112		5117		5151	
300	Encaissement - FQE	300					
300	Chèque rejeté		①	300			
300	Représentation chèque		②		300		
300	Régularisation si le chèque est honoré		③			300	

Technique comptable

① Constatation des effets impayés

Débit 5117 « Chèques impayés »
Crédit 5112 « Chèques bancaires à encaisser »,

② Si le chèque est représenté en l'état ou si le redevable établit un nouveau chèque

Débit 5112 « Chèques bancaires à encaisser »,
Crédit 5117 « Effets impayés »

③ Régularisation si le chèque est honoré

Débit compte de disponibilités
Crédit 5117 « Effets impayés »

S'il n'y a pas régularisation, l'apurement du compte 5117 est effectué dans les conditions suivantes :

La présentation du chèque	
Dans les délais légaux	Le règlement par chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance originaire avec toutes ses garanties.
En dehors des délais légaux	La provision a péri du fait du tiré. La partie versante est libérée et seule la responsabilité de l'agent comptable peut être mise en cause.



- ➔ *En dehors du cas de la présentation du chèque en dehors des délais légaux cas, le redevable se trouve placé vis-à-vis de l'établissement dans la même situation que celle dans laquelle il était lors du versement du chèque, sans préjudice des diverses sanctions dont il peut être frappé.*

En cas de défaillance du tireur, les écritures de régularisation diffèrent selon l'objet du règlement du chèque.

Objet du règlement	Apurement du 5117
Chèque remis en règlement de droits constatés	<p>Annulation de l'opération en débitant le compte crédité à tort par le crédit du compte 5117.</p> <p>Cette écriture d'annulation a pour but de rétablir la créance contentieuse au compte de tiers intéressé et de permettre à l'agent comptable d'en poursuivre le recouvrement à l'issue du délai accordé au tireur pour régulariser son paiement.</p>
Chèque remis en règlement d'objets mobiliers ou de valeurs déjà délivrés	<p>Aucune modification des écritures</p> <p>Demande par l'agent comptable de l'autorisation du ministre de l'Education nationale :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ afin d'imputer par une écriture comptable le montant de l'effet impayé du compte 5117 – Effets impayés au compte 429 - Déficits et débits des comptables et régisseurs ➤ et de solliciter la décharge ou la remise gracieuse de la somme dont il reste responsable. <p>Le compte 429 est ensuite apuré dans les conditions prévues par l'instruction (voir les commentaires du compte 429).</p>



Les décaissements

La trésorerie

Les décaissements

515 - Trésor

5151 - Compte trésor

5159 - Trésor : règlements en cours de traitement

531 – Caisse

La tenue du compte 5159 est destinée à faciliter l'ajustement du compte au Trésor. En effet, ce compte permet de comptabiliser les chèques émis par l'établissement sur leur compte de dépôt de fonds au Trésor qui ne sont pas encore débités du compte.

A noter

- ➔ Les paiements par carte bancaire sont intégrés au solde du compte 5159.
- ➔ La subdivision du compte 5115 est supprimée et ce compte n'enregistre que les cartes bancaires à l'encaissement.

Schémas des décaissements

Dépenses avant ordonnancement

6xxx	4721	5xxx		5151
	50	50	Espèces cpt 531	
	100	100	Chèques cpt 5159	
	120	120	Carte bancaire cpt 5159	
	250	250	Prélèvement cpt 5159	
520		100	Opération courante au vu du relevé trésor	100
		120		120
		250		250
	520			

Technique comptable

1. Mise en paiement

Débit compte de tiers intéressé
Crédit 5159 « Chèques à payer »

2. Réception de l'avis de débit

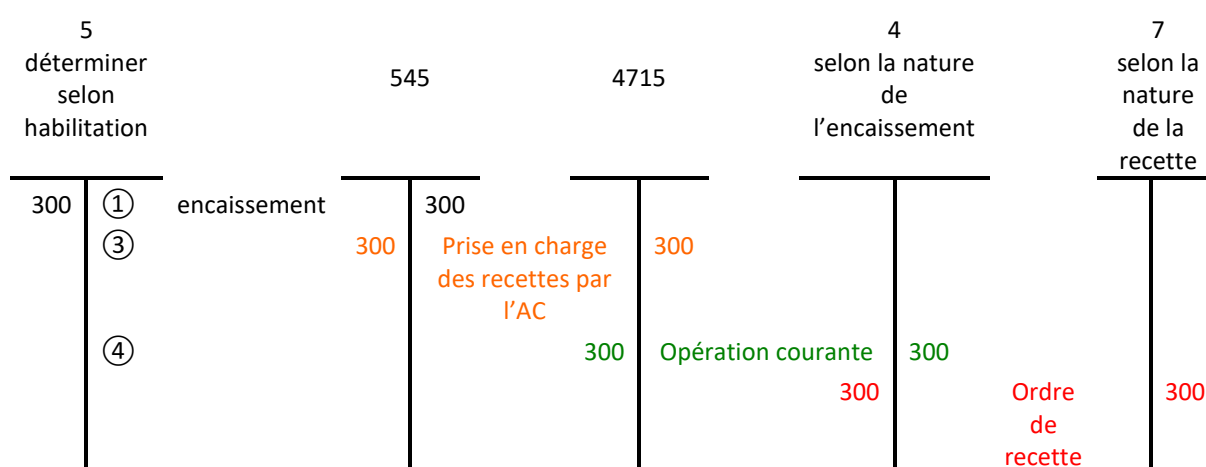
Débit 5159 « Chèques à payer »
Crédit 5151 « Compte au Trésor »



➔ **Le compte 545 retrace les relations entre le régisseur de recettes et l'agent comptable.**

Le compte 545 - Régies de recettes 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 recouverts. Mais, la stricte application de cette règle les conduirait à vider leur caisse. Pour pallier cet inconvénient, les régisseurs peuvent être autorisés à conserver un fonds de caisse permanent qui apparaît ainsi en solde du compte 545. Conformément à l'[article 8](#) du [décret n° 92-681 du 20 juillet 1992](#) relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics, le montant du fonds de caisse permanent est précisé dans l'acte constitutif de la régie.

Schéma de la prise en charge des recettes des régies



L'ordre de recette peut être émis avant l'encaissement ou peut être effectué directement au débit du compte 4715

Technique comptable

- ① **Mise en place du fonds de caisse initial**
 - Débit 545 « Régies de recettes »
 - Crédit 531 « Caisse »
- ② **Comptabilisation des fonds transférés par les régisseurs de recettes**
 - Débit compte 51 ou compte 531
 - Crédit 545 « Régies de recettes »
- ③ **Comptabilisation des produits perçus par les régisseurs à réception des pièces justificatives**
 - Débit 545 « Régies de recettes »
 - Crédit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier »
- ④ **Puis**
 - Débit 4715 « Recettes des régisseurs à vérifier »
 - Crédit compte de produits

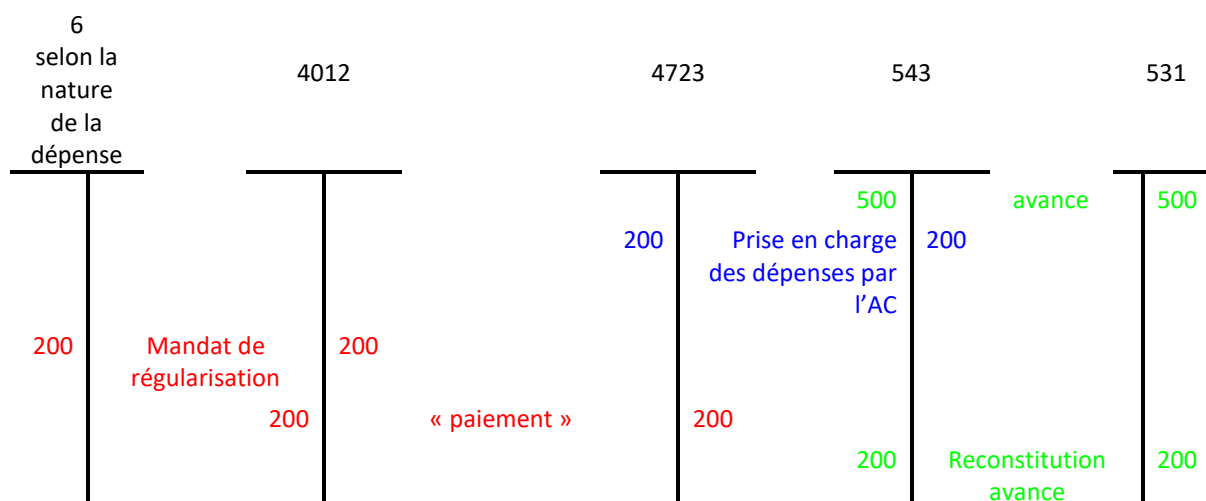


Les régies d'avances

La trésorerie

➔ *Le compte 543 retrace les relations entre le régisseur de dépenses et l'agent comptable.*

Schéma de la prise en charge des dépenses d'une régie d'avance



➔ *Le solde du compte 543 est égal à la somme des avances faites aux régisseurs.*

Technique comptable

① **Comptabilisation de l'avance consentie aux régisseurs (avance initiale ou reconstitution d'avance)**

- Débit du compte 543 - régies d'avance ;
- Crédit du compte 531 - caisse. *

② **Comptabilisation des dépenses effectuées par le régisseur**

- Débit du compte 4723 dépenses des régisseurs à vérifier ;
- Crédit du compte 543 – régies d'avance.

③ **Puis,**

- Débit d'un compte de charges
- Crédit 4723 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

④ **Rejets de dépenses du régisseur**

- Débit du compte 543 – régies d'avance ;
- Crédit du compte 4723 dépenses des régisseurs à vérifier

⑤ **Réduction ou suppression d'avance**

- Débit du compte 531 – caisse*
- Crédit du compte 543 – régies d'avance.

**Si la régie est dotée d'un compte trésor, utiliser le compte 515*



Les avances menues dépenses

La trésorerie

Fonctionnant comme le compte 543, le compte 548 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 (300 € maxi) sur la décision de l'ordonnateur et sur l'avis favorable de l'agent comptable.**

Schéma de la prise en charge des dépenses

6 selon la nature de la dépense	4012	4721	548	531
			300	300
			avance	
		200	200	
			Prise en charge des dépenses par l'AC	
200	Mandat de régularisation 200			
		200		
			200	200
			Reconstitution avance	

➔ **Le solde du compte 548 est égal à la somme des avances menues dépenses.**

Technique comptable

① Constitution des avances consenties

- Débit du compte 548 - Avances pour menues dépenses
- Crédit du compte 531 - Caisse

② Comptabilisation des dépenses acceptées au vu des pièces justificatives

- Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement
- Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses

③ Puis,

- Débit d'un compte de charges
- Crédit 4721 « Dépenses des régisseurs à vérifier »

④ Comptabilisation de dépenses rejetées

- Débit du compte 548 - Avances pour menues dépenses ;
- Crédit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

⑤ Réduction ou suppression d'avances

- Débit du compte 531 - Caisse
- Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses



Les valeurs mobilières de placement

La trésorerie

Conformément aux dispositions de l'[article R421-75](#) du code de l'éducation, les fonds disponibles des établissements publics locaux d'enseignement peuvent être placés à condition qu'ils proviennent d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation d'un élément du patrimoine ou d'annuités d'amortissement momentanément inutilisées.

Ces placements doivent être prévus au budget ou par des décisions budgétaires modificatives. Les crédits doivent donc être disponibles avant le placement. Les fonds disponibles sont calculés conformément aux règles définies au paragraphe 2.5.1.2 de l'instruction M9-6.

➔ **Seuls les placements en valeurs du Trésor à court terme peuvent être effectués sur simple décision de l'ordonnateur visée par le comptable compétent de l'Etat chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable.**

Pour leur comptabilisation, les placements doivent être distingués selon leur nature et leur durée.

Deux catégories de placement existent :

- **Les placements budgétaires**
- **Les placements de trésorerie**

Les placements budgétaires	Les placements de trésorerie
<p>- ils sont soumis à des conditions particulières d'origine des fonds énumérées par le deuxième alinéa de l'article R421-75 du code de l'éducation;</p> <p>- ils font l'objet de prévisions de dépenses dans le cadre du budget ou de décisions budgétaires modificatives. Une délibération du conseil d'administration de l'établissement est donc nécessaire avant chaque souscription ;</p> <p>- ils représentent la part de trésorerie considérée comme stable, c'est-à-dire non gagée par des charges. Par conséquent, en termes d'analyse du cycle de trésorerie, de tels placements supposent que la trésorerie de l'établissement est soit suffisante pour assurer la souscription et le paiement des autres dépenses pendant la durée du placement ;</p> <p>- ils sont réalisés exclusivement en titres émis ou garantis par l'État ou en compte à terme ouvert auprès de l'État.</p>	<p>- ils peuvent être effectués à partir d'une trésorerie momentanément excédentaire ;</p> <p>- la trésorerie disponible pour ces placements est celle 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.).</p>



- ➔ *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.*
- ➔ Tout placement de fonds doit obligatoirement être précédé d'une analyse de trésorerie **comparant l'exercice en cours avec les 2 précédents** afin d'établir **un ratio d'autorisation** qui permet d'identifier des sommes à placer.

Ce ratio permet d'évaluer, à partir des résultats de l'exercice précédent, la part de la trésorerie que l'EPL peut placer.

- ➔ Déterminé et visé par l'agent comptable, il est formalisé par **un acte du chef d'établissement non soumis à obligation de transmission aux autorités de contrôle** et prendra la forme d'une demande de versement.

Cet acte sera adressé au comptable compétent de l'Etat territorialement compétent, lors du premier placement de trésorerie.

Les modalités de calcul du ratio d'autorisation

Ratio = numérateur / dénominateur.

- **Le numérateur comprend les recettes non publiques, hors opérations d'ordre, et fonds arrêtés au compte financier de l'année précédente auxquelles s'ajoutent les excédents des exercices précédents, les annuités d'amortissements inutilisées, les dons et legs, les produits des aliénations du patrimoine.**

Il correspond à l'addition des soldes des comptes, 1068, 110, 165, 28, 70, 746, 748, 751, 7586, 76 (hors 7683).

- **Le dénominateur comprend l'ensemble des recettes, hors opérations d'ordre, et fonds arrêtés au compte financier de l'année précédente.**

Il correspond à l'addition des soldes des comptes 13, 16, 70, 74, 75 (hors 7583 et 7588), 76 (hors 7683)

Ce ratio appliqué à la trésorerie de l'établissement permet de déterminer le montant maximum du placement autorisé.

Les valeurs mobilières de placement (VMP) désignent les titres acquis en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance, par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27.

Le compte 500 enregistre les mouvements de titres dont l'établissement possède la libre disposition.

En revanche, les titres grevés d'affectation spéciale ou dont l'aliénation est soumise à des conditions particulières sont inscrits au compte 27.

Ainsi les placements comptabilisés au compte 500 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.



En revanche, des placements destinés à un rendement à long terme ou difficilement négociables à court terme ne pourront figurer au compte 500. Par exemple les parts de fonds communs de placement constitués de valeurs d'Etat ou garanties par l'Etat acquises dans une optique de moyen ou long terme figurent au compte 27.

➔ **Le placement à court terme sera enregistré au compte 500 par un ordre de paiement de l'ordonnateur.**

Schémas d'écritures des valeurs mobilières de placement

1 - Achat de VMP

500		5151
1000	Ordre de paiement	1000

2 - Cessions de VMP pour un montant supérieur à l'achat

500	462	767	5151
1000	1100	1100	
BE	Ordre de recette	1100	
1000	Annulation de recette	1000	
	1100	encaissement	1100

2 - Cessions de VMP pour un montant inférieur à l'achat

667	500	462	767	5151
1000	1000			
Mandat *	BE			
	1000	900	900	
		Ordre de recette	encaissement	
		900		900

Nota : le résultat (767 - 667) constate la moins-value de 100

*Mandat * le compte de tiers (581) a été volontairement omis*



Technique comptable

Achat de VMP

- Débit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Crédit du compte 5151 - Compte Trésor

Cessions de VMP pour un montant supérieur à la valeur d'achat

- Débit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement, pour le montant de la valeur brute des titres cédés ;
- Crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement, pour le montant de la cession ;
- Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Cession de VMP pour un montant inférieur à la valeur d'achat

- Débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement, pour le montant de la valeur brute des titres cédés ;
- Crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement, pour le montant de la cession ;
- Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Encaissement des VMP

- Débit du compte de classe 5 intéressé ;
- Crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières.

Provisions pour dépréciation des comptes financiers

De la comparaison de la valeur d'inventaire et du coût d'entrée résulte des plus-values latentes et des moins-values latentes. Les moins-values latentes font l'objet de dépréciations sans compensation avec les plus-values latentes.

La gestion de la trésorerie des organismes ne retient pas la compensation des moins-values latentes et plus-values latentes constatées sur d'autres titres.

Le compte 59 présente la subdivision suivante :

590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement

Le compte 590 enregistre les provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement inscrite au compte 500. La constitution d'une provision et sa reprise sont des opérations budgétaires.

Schéma des écritures de dépréciations des valeurs mobilières de placement

686		581		590		786
100	mandat	100	« paiement »	100		
		100	Reprise sur provision	25	Ordre de recette	25



Technique comptable

Constitution d'une provision

- Débit du compte 686 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières ;
- Crédit 590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement.

Reprise totale ou partielle d'une provision notamment en cas de cession

- Débit 590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement ;
- Crédit 786 - Reprises sur provisions.

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 5.pdf](#)



Les dettes financières

Fiche	III	E	01	Les dettes financières
Fiche	III	E	02	Les dépôts et cautionnements reçus
Fiche	III	E	03	Les avances de l'État et des collectivités publiques



Les dettes financières

Les dettes financières sont des moyens de financement utilisés par les organismes dans le cadre de leurs activités.

Les dettes financières sont des passifs financiers à court, moyen ou long terme qui comprennent les instruments suivants :

- Les emprunts souscrits auprès des établissements financiers,
- Les emprunts et autres dettes financières émis sous forme de titres,
- Les prêts et avances reçus de l'état ou des collectivités publiques,
- Les dépôts et cautionnements reçus,
- Les instruments financiers à terme, notamment souscrits dans le cadre d'opérations de couverture.



La trésorerie passive n'est pas concernée, de même les dettes financières résultant de contrat de location-financement, ni des dettes financières issues de contrats concourant à la réalisation d'un service public.

- ➔ *La comptabilisation d'une dette financière répond aux conditions générales de comptabilisation d'un passif.*

Pour les EPLE, il s'agira principalement des **dépôts et cautionnements reçus** et exceptionnellement pour les GRETA des **prêts et avances reçus de l'État ou des collectivités publiques**.

Définition

- ➔ *Une dette financière est une obligation de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un autre actif.*

Les dettes financières sont :

- soit la contrepartie de fonds destinés à assurer le financement de l'organisme, remboursables à une échéance donnée et donnant lieu à rémunération de l'entité prêteuse ;
- soit la contrepartie d'un actif qu'elles ont pour objet de financer.

Constituent des dettes financières, les fonds perçus par une entité en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles le prêteur s'engage à remettre à l'emprunteur l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps.



Les dépôts et cautionnements reçus

Les dettes financières

➔ *Le compte 165 – « Dépôts et cautionnements reçus » enregistre les sommes versées par des tiers à l'organisme à titre de garantie ou de cautionnement ; elles restent indisponibles sur la durée de l'opération et figurent au passif du bilan de l'EPL au comptes 165.*

Quand l'organisme 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.

Technique comptable

Constitution du dépôt

- Débit du compte de disponibilités ;
- Crédit du compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus.

Remboursement de la caution

- Débit du compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus ;
- Crédit du compte de disponibilité.

Les avances de l'État et des collectivités publiques

Les dettes financières

➔ *Le compte 1674 « Avances de l'État et des collectivités publiques » enregistre les avances remboursables (assorties ou non d'intérêts) qui sont consenties par l'État à l'organisme en vue de faciliter le lancement d'études de développement ou la fabrication de certains matériels.*

Leur remboursement au prêteur est subordonné à la réussite du projet financé.

À la signature du contrat, les sommes allouées par l'État ou les collectivités publiques en tant que financeurs sont à comptabiliser au crédit du compte 1674. Ce compte est débité du montant des remboursements effectués par l'organisme selon les dispositions du contrat.

Technique comptable

Encaissement de l'avance :

- Débit 5151 « Compte trésor »
- Crédit 1674 « Avances de l'État et des collectivités publiques »

Remboursement du financeur :

- Débit 1674 « Avances de l'État et des collectivités publiques »
- Crédit 5151 « Compte trésor »



Les passifs non financiers

Fiche	III	E	04	Les passifs non financiers
Fiche	III	E	05	Les critères de comptabilisation d'un passif non financier
Fiche	III	E	06	Présentation
Fiche	III	E	07	Les dettes non financières
Fiche	III	E	08	Les provisions pour risques et charges
Fiche	III	E	09	Comptabilisation
Fiche	III	E	10	Évaluation et information des dettes non financières
Fiche	III	E	11	Évaluation des provisions pour risques et charges
Fiche	III	E	12	Les dettes non financières
Fiche	III	E	13	L'acquisition de biens et de services
Fiche	III	E	14	Les charges de personnel
Fiche	III	E	15	Les comptes liés à la paye
Fiche	III	E	16	Les comptes de tiers de la paye
Fiche	III	E	17	Les avances et acomptes au personnel
Fiche	III	E	18	Cas d'un indu sur paye
Fiche	III	E	19	Les créiteurs divers
Fiche	III	E	20	Les virements à réimputer
Fiche	III	E	21	Les excédents de versement à rembourser
Fiche	III	E	22	Les comptes transitoires ou d'attente
Fiche	III	E	23	Autres dépenses à régulariser
Fiche	III	E	24	Les dépenses à transférer
Fiche	III	E	25	L'opposition sur les dettes non financières
Fiche	III	E	26	Les charges à payer
Fiche	III	E	27	Les rabais, remise, ristournes accordés non liquidés par l'établissement
Fiche	III	E	28	Les produits constatés d'avance
Fiche	III	E	29	Les provisions pour risques et charges



Les passifs non financiers

Rappel

➔ *Les critères de comptabilisation d'un passif non financier sont identiques à ceux de la comptabilisation d'un passif.*

Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	
3 conditions cumulatives	
	➤ Existence d'une obligation de l'organisme vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur.
	➤ Qui se traduira par une sortie de ressources certaine ou probable pour éteindre l'obligation vis-à-vis du tiers.
	➤ Qui peut être estimé de manière fiable.

➔ *Le fait générateur de ces obligations qui constituent des passifs non financiers résulte très souvent d'une charge. Mais certaines obligations donnant lieu à un passif peuvent avoir pour contrepartie une créance ou une composante de trésorerie.*

Présentation

Les passifs non financiers regroupent *les dettes non financières* et *les provisions pour risques et charges* (à l'exception des provisions pour dettes financières).

La différence entre les dettes non financières et les provisions pour risques et charges provient du caractère plus ou moins précis de l'échéance ou du montant de ces passifs.

	Échéance	Montant
Les dettes non financières	Précis	Précis
Les provisions pour risques et charges	Précis	Imprécis
	Imprécis	Précis

Les charges à payer font partie des dettes financières : **ce sont des passifs certains dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges.**

Le passif éventuel est :

- Soit une obligation potentielle de l'EPLÉ 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,
- Soit une obligation à l'égard d'un tiers, dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente.

Le passif éventuel n'est pas comptabilisé ; il fera l'objet d'une information.



Les typologies de passifs

L'évaluation d'un passif qui découle d'une obligation née avant la date de clôture, dépend des **informations disponibles et retenues à la date d'arrêté des comptes** pour estimer le montant probable de la sortie de ressources. Il est comptabilisé si son évaluation est fiable. Dans le cas contraire, il fait l'objet d'une information dans l'annexe, au titre d'un passif éventuel.

Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Le montant à provisionner dans les comptes de l'organisme correspond à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation, c'est à dire l'hypothèse à la plus probable.

L'évaluation d'une provision peut être ajustée entre la date de clôture et la date d'arrêté des comptes, sur la base de toutes les informations disponibles.

Date de clôture

Date d'arrêté des comptes



Il s'agit des évènements qui viennent confirmer ou infirmer une situation qui avait pris naissance avant la clôture de l'exercice et qui fournissent ainsi des informations complémentaires sur l'évaluation des passifs de l'organisme à la clôture de l'exercice.

Obligation certaine ou probable à la date de clôture					
	↓		↓		
	Non		Oui		
	↓		↓		
	↓		↓		
Obligation potentielle	Sortie probable de ressources				
↓	↓	↓	↓	↓	↓
Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
↓	↓	↓	↓	↓	↓
↓	↓	↓	Echéance ou montant non fixée de façon précise	Echéance ou montant estimé de façon précise (service fait, facture non reçue)	Echéance ou montant fixé de façon précise (exigibilité et facture reçue)
↓	↓	↓	↓	↓	↓
↓	↓	↓	Oui	Oui	Oui
↓	↓	↓	↓	↓	↓
Pas de passif	Passif éventuel (Engagement Hors Bilan)		Provisions	Charges à payer	Dettes



Les dettes non financières

Les dettes non financières sont des passifs dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

➔ **Les dettes non financières sont les contreparties comptables de différentes natures de charges, des immobilisations ou des créances dans le cadre d'opérations pour compte de tiers.**

① Les dettes non financières

- ❖ les dettes fournisseurs ;
- ❖ les dettes sur immobilisations ;
- ❖ les dettes fiscales et sociales ;
- ❖ les avances et acomptes clients ;
- ❖ les dettes relatives aux dispositifs d'intervention pour compte de tiers ou pour compte propre.

⇒ Les produits constatés d'avance et les charges à payer sont rattachés aux dettes non financières.

② Les produits constatés d'avance

Les produits comptabilisés par l'EPL, à la date de clôture, au titre de prestations restant à réaliser ou de marchandises restant à livrer après la date de clôture, constituent une obligation de l'EPL envers le tiers bénéficiaire de la prestation restant à réaliser ou de la marchandise restant à livrer.

③ Les charges à payer

Les charges à payer sont des passifs dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges. Dans le bilan, elles sont rattachées à la nature de dettes auxquelles elles se rapportent.

Les provisions pour risques et charges

Les provisions pour risques et charges sont des passifs dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.

Les provisions pour risques et charges

- ❖ **Les provisions pour charges non financières de toute nature (par exemple versement des avantages accordés en raison du départ à la retraite de ses personnels)**
- ❖ **Les provisions pour risques, telles que celles liées aux litiges, etc.**



Comptabilisation

Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	La date de comptabilisation
3 conditions cumulatives	
➤ Existence d'une obligation de l'EPLE vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur.	➤ Rattachement à l'exercice
➤ Qui se traduira par une sortie de ressources certaine ou probable pour éteindre l'obligation vis-à-vis du tiers.	➤ Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes
➤ Qui peut être estimée de manière fiable .	➤ Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes

Évaluation et information des dettes non financières

Évaluation		
① Dettes non financières	Comptabilisation initiale	À leur valeur nominale. En monnaies étrangères sont enregistrées au cours de change du jour de l'opération.
	À la date de clôture	En monnaies étrangères sont converties en euros sur la base du dernier cours de change à la date de clôture.
② Produits constatés d'avance	À la date de clôture	Au montant du produit de la prestation restant à réaliser ou de la marchandise restant à livrer.
③ Charges à payer	À la date de clôture	Au montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources.

➔ **Informations sur la nature et le montant des produits constatés d'avance et des charges à payer.**



Évaluation des provisions pour risques et charges

Évaluation des provisions pour risques et charges			
Comptabilisation initiale			
		Pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation envers le tiers. Les montants à prendre en compte sont ceux qui concourent directement à cette extinction.	
		soit sur une base individuelle, soit sur une base statistique.	
		Doit correspondre à l'hypothèse la plus probable, c'est-à-dire à celle se référant à un grand nombre de cas similaires.	
		Doit tenir compte de deux paramètres :	
		<p>a) la prise en compte de l'impact des événements futurs lorsqu'il existe des indications objectives que ces événements se produiront ; seules les informations disponibles à la date d'arrêté des comptes sont retenues pour estimer le montant probable de la sortie de ressources ;</p> <p>b) le respect du principe de non-compensation : le montant de la provision ne doit pas être minoré de la valeur d'un actif à recevoir lorsqu'un remboursement est attendu au titre de la dépense nécessaire à l'extinction d'une obligation.</p>	
À la date de clôture			
		Les dispositions relatives à l'évaluation des provisions pour risques et charges, lors de la comptabilisation initiale, s'appliquent également à toutes leurs évaluations ultérieures.	
		Ajustement des provisions pour risques et charges jusqu'à la date d'arrêté des comptes afin d'en respecter la meilleure estimation en prenant en compte les informations connues jusqu'à cette date, dès lors que l'obligation existait à la date de clôture.	
		<p>Reprise des provisions devenues sans objet</p> <p>Ces provisions correspondent à celles pour lesquelles l'organisme n'a plus d'obligation ou celles pour lesquelles il n'est plus probable qu'une sortie de ressources soit nécessaire à l'extinction de l'obligation.</p>	

Informations à fournir sur les provisions pour risques et charges portant sur

- ✓ la valeur comptable des provisions pour risques et charges 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.
- ✓ 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 aux montants et aux échéances de ces dépenses, et si nécessaire, ...,

➔ *Le passif éventuel fera également l'objet d'une information.*



Les dettes non financières

Les passifs non financiers

Il s'agit des dettes liées à des opérations non financières faites en général à court terme et, par extension, des écritures portant sur les charges à payer et les produits constatés d'avance.

Les dettes non financières sont des passifs dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

➔ **Les dettes non financières sont les contreparties comptables de différentes natures de charges, des immobilisations ou des créances dans le cadre d'opérations pour compte de tiers.**

Les dettes non financières
❖ Les dettes fournisseurs ;
❖ Les dettes sur immobilisations ;
❖ Les dettes fiscales et sociales ;
❖ Les avances et acomptes clients ;
❖ Les dettes relatives aux dispositifs d'intervention pour compte de tiers ou pour compte propre.

Comptabilisation

Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	La date de comptabilisation
3 conditions cumulatives	
➤ Existence d'une obligation de l'EPL vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur.	➤ Rattachement à l'exercice
➤ Qui se traduira par une sortie de ressources certaine ou probable pour éteindre l'obligation vis-à-vis du tiers.	➤ Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes
➤ Qui peut être estimée de manière fiable .	➤ Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes



Évaluation et information des dettes non financières

Évaluation		
Dettes non financières	Comptabilisation initiale	À leur valeur nominale. En monnaies étrangères sont enregistrées au cours de change du jour de l'opération.
	À la date de clôture	En monnaies étrangères sont converties en euros sur la base du dernier cours de change à la date de clôture.

Les comptes

Comptes de tiers	
40	Fournisseurs et comptes rattachés
41	Clients et comptes rattachés
42	Personnel et comptes rattachés
43	Sécurité sociale et organismes sociaux
44	Etat et autres collectivités publiques
45	
46	Débiteurs et créiteurs divers
47	Comptes transitoires ou d'attente
48	Comptes de régularisation
49	Dépréciations des comptes de tiers



L'acquisition de biens et de services

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

➔ *Le compte 40 enregistre les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.*

Les comptes fournisseurs

401 - Fournisseurs ordinaires	
	4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations
	4017 - Retenues de garanties et oppositions
403 - Fournisseurs - Effets à payer	
404 - Fournisseurs d'immobilisations	
	4042 - Fournisseurs d'immobilisations
	4047 - Retenues de garanties et oppositions
405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer	
408 - Fournisseurs - Factures non parvenues	
	4081 - Fournisseurs - Factures non parvenues
	4084 - Fournisseurs immobilisations - Factures non parvenues
409 - Fournisseurs débiteurs	
	4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commande
	4092 - Familles - Avances et acomptes versés
	4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
	4098 – Rabais, remises, ristournes, à obtenir et autres avoir non encore reçus

Objet des comptes fournisseurs

Compte	Objet
4012	Le compte 4012 est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de service mandatées au cours de l'exercice jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire.



4017	Ce compte enregistre les retenues de garantie qui consistent à bloquer dans les comptes de l'organisme public 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.
403	Ce compte retrace les opérations relatives aux paiements effectués par lettre de change-relevé (LCR). Se reporter à l' instruction n° 13-0017 du 14 août 2013 relative à la gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.
4042	Ce compte est utilisé à l'instar du compte 4012 dans le cadre d'acquisition d'immobilisations portées à l'actif de l'organisme. Lors de l'acquisition d'immobilisations par l'établissement, le compte 4042 est crédité jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire des comptes d'immobilisations (classe 2) concernés pour leur montant total.
4047	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).
405	Ce compte retrace les opérations relatives aux paiements des fournisseurs d'immobilisation effectués par lettre de change-relevé (LCR).
4081	Factures non parvenues non immobilisables
4084	Factures non parvenues immobilisations
409	Voir les créances de l'actif

Schéma d'une dépense payée à un fournisseur

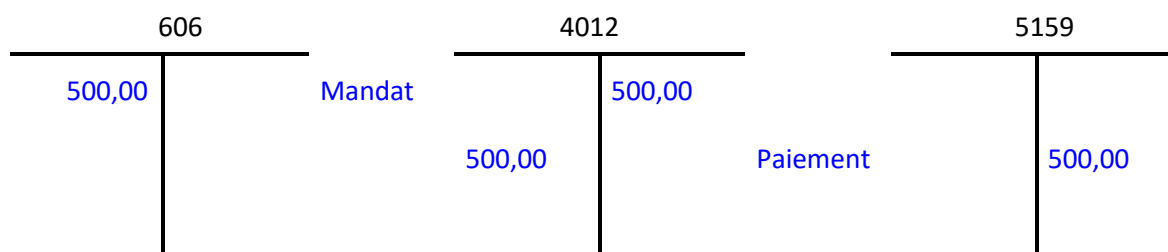
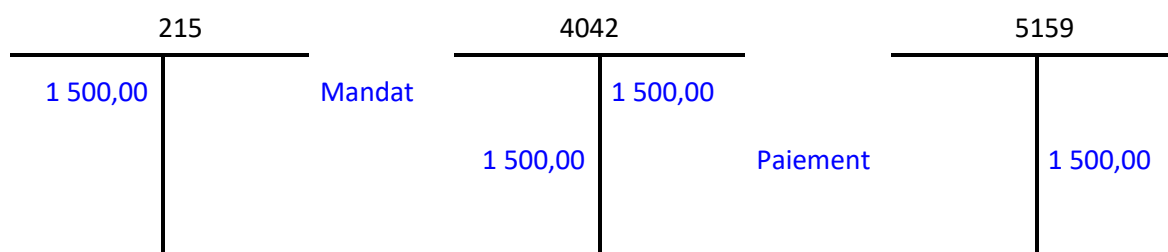


Schéma d'une dépense immobilisable payée à un fournisseur



Les charges de personnel

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

Les charges de personnel sont constituées :

- *de l'ensemble des rémunérations en monnaie et parfois en nature du personnel de l'organisme,*
- *des charges sociales liées à ces rémunérations, à savoir cotisations de sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, cotisations aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales.*

Les comptes liés à la paye

Charges de personnel	Comptes de charges	Comptes de tiers
Salariales et impôt à la source		
Rémunération personnels (net + cotisations salariales)	641 – 642 – 643 – 6443 – 6444 – 6446 – 6447 – 6448	421
		431
		437
Prélèvement à la source		4421
Patronales		
Cotisations patronales URSSAF	6451	431
Cotisations patronales aux mutuelles	6452	437
Cotisations patronales aux caisses de retraite et pensions civiles	6453	
Cotisations patronales aux assurances chômage	6454	
Cotisations patronales aux autres organismes sociaux	6458	
Autres charges sociales (cotisations patronales)	647	
Autres charges de personnel	648	
Impôts, taxes et versements assimilés		
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)	631	447
Versement de transport	6331	
Participation des employeurs à la formation professionnelle continue	6333	
Autres impôts sur rémunérations	6338	
Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)	635	



Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)	637	
Charges fiscales sur congés payés	632	4482
Cotisation FNAL	6332	431

Les comptes de tiers de la paye

42 - Personnels et comptes rattachés	
	421 - Personnel - Rémunérations dues
	423 - Personnel - Remboursement de frais
	425 - Personnel - Avances et acomptes
	427 - Personnel - Oppositions
43 - Sécurité sociales et autres organismes sociaux	
	431 - Sécurité sociale
	437 - Autres organismes sociaux
44 – État et autres collectivités publiques	
	4421 - Prélèvement à la source
	447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

Schémas d'écritures de la paye

1 - Charges de personnels - charges salariales

6445 - 6447		421		5159 - 4678 *
3 270,19	Mandat salaire net	3 270,19	« paiement »	3 270,19
604,94	Mandat cotisations salariées maladie+vieillesse / CSG / RDS / solidarité	604,94	« paiement »	604,94



89,19	mandat cotisations salariées IRCANTEC / RAFP / chômage / mutuelle	437 ----- 89,19	89,19	« paiement »	89,19
-------	--	-----------------------	-------	--------------	-------

2 - Charges de personnels - charges patronales

6451 ----- 75,32	Mandat cotisation URSSAF	431 ----- 75,32	75,32	« paiement »	5159 - 4678 * ----- 75,32
6453 ----- 133,98	Mandat caisse retraite	437 ----- 133,98	133,98	« paiement »	133,98
6454 ----- 253,72	Mandat assurance chômage	437 ----- 253,72	253,72	« paiement »	253,72

3 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations

631 ----- 10,00	Mandat taxes sur salaires	447 ----- 10,00	10,00	« paiement »	5159 - 4678 * ----- 10,00
6331 ----- 4,00	Mandat cotisations transport	431 ----- 4,00	4,00	« paiement »	4,00
6332 ----- 3,97	Mandat cotisations Fnal	437 ----- 3,97	3,97	« paiement »	3,97

* Le compte 4678 sera utilisé comme compte de « paiement » lorsque l'établissement fera appel à un façonnier pour liquider et verser la paie



Les avances et acomptes au personnel

Compte 425

Subdivision du compte 42 « Personnel et comptes rattachés, le compte 425 est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) du montant des avances et acomptes versés au personnel, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité pour solde, par le débit du compte 421 - Rémunérations dues au personnel.

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
425 - Personnel avances et acomptes	J		J	<p>Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur ou par l'agent comptable s'il s'agit d'avances sur salaires. Dans ce dernier cas, l'ordre est appuyé de l'autorisation écrite de l'ordonnateur.</p> <p>Solde : état de développement</p>

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'organisme.

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.

Dans le second cas, la récupération de la somme étant impossible par précompte, l'agent étant parti, l'organisme demande alors à celui-ci de le rembourser.

	<p>Article 40 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique</p>
L'action en répétition de l'indu	<p>Lorsque le comptable public constate qu'un paiement n'était pas dû en totalité ou en partie, il peut exercer directement une action en répétition de l'indu à l'encontre du débiteur dans les conditions prévues par les articles 1302 à 1302-3 du code civil. Il peut également en informer l'ordonnateur en vue de l'engagement par ce dernier d'une procédure visant au recouvrement de la créance.</p>



Les créiteurs divers

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

➔ **Le compte 46 enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédents de la classe 4.**

Subdivision du compte 46		
Autres comptes créditeurs	466	Sont comptabilisées à ce compte, les opérations présentant un solde normalement créditeur effectuées par l'organisme avec des tiers lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées à un autre compte de la classe 4.
Mandats à payer	4662	Ce compte enregistre les mandats à payer qui ne peuvent pas être comptabilisés à un autre compte de la classe 4.
Virement à réimputer	4663	En cas de rejet par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers, le compte 4663 est : <ul style="list-style-type: none"> - crédité par le débit du compte de trésorerie intéressé du montant des réimputations ; - débité (ordre de paiement du comptable) lors du règlement ou de l'apurement par le crédit des comptes intéressés.
Excédents de versement à rembourser	4664	Le compte 4664 est : <ul style="list-style-type: none"> - crédité par le débit des comptes intéressés des sommes à rembourser aux tiers ; - débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie des sommes remboursées ou compensées avec d'autres créances de l'établissement ; - débité par le crédit du compte 771 pour les dettes atteintes par la prescription quadriennale.
Charges à payer	4686	Sont constatés à ce compte les seules charges à payer ne relevant pas d'un autre compte de tiers. Ses modalités de fonctionnement sont identiques à celle du compte 408 (confer charges à payer).

Les virements à réimputer

Compte 4663

Le compte 4663 – « Virements à réimputer » enregistre les rejets par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers.

En cas de rejet par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers, le compte 4663 est :

- **crédité par le débit du compte de trésorerie intéressé du montant des réimputations ;**



- débité (ordre de paiement du comptable) lors du règlement ou de l'apurement par le crédit des comptes intéressés.

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
4663 - Virements à réimputer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement

Les excédents de versement à rembourser

Compte 4664

Le compte 4664 – « Excédents de versement à rembourser » est :

- crédité par le débit des comptes intéressés des sommes à rembourser aux tiers ;
- débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie des sommes remboursées ou compensées avec d'autres créances de l'établissement ;
- débité par le crédit du compte 771 pour les dettes atteintes par la prescription quadriennale.

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
4664 - Excédents de versement à rembourser	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement



Les comptes transitoires ou d'attente

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

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.

Subdivision du compte 47		
Dépenses à classer et à régulariser	472	
Dépenses payées avant ordonnancement	4721	Ce compte enregistre les dépenses payées avant ordonnancement.
Dépenses des régisseurs à vérifier	4723	Ce compte enregistre les dépenses des régisseurs à vérifier.
Autres dépenses à régulariser	4728	Ce compte est destiné à retracer le montant des dépenses dont le règlement est différé par suite d'erreurs ou d'insuffisance de justification.
Dépenses à transférer	4735	<p>Ce compte 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 (autres que ceux de l'Etat, des collectivités publiques et des organismes internationaux considérés en tant que puissance publique et enregistrés au compte 443), dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement.</p> <p>Le compte 4735 est :</p> <ul style="list-style-type: none"> - débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes payées pour le compte d'autres organismes ; - crédité par le débit (ordre de paiement du comptable) d'un compte de trésorerie lors du remboursement des dépenses transférées.



Schémas d'écritures des dépenses avant ordonnancements

6xxx		4721		5xxx		5151	
		50		50	Espèces cpt 531		
		100		100	Chèques cpt 5159		
		120		120	Carte bancaire cpt 5159		
		250		250	Prélèvement cpt 5159		
520	Mandat pour ordre	520		100	Opération courante au vu du relevé trésor		100
				120			120
				250			250

Schéma de la prise en charge des dépenses des régies

6 selon la nature de la dépense	4012	4723	543	531
			500	avance
		200	Prise en charge des dépenses par l'AC	200
200	Mandat de régularisation	200		
	200	paiement		
		200		
			200	Reconstitution avance
				200

Autres dépenses à régulariser

Compte 4728 - Autres dépenses à régulariser

Le compte 4728 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé des mandats dont le règlement est différé par suite d'erreurs matérielles ou d'insuffisance de justification.

Le compte 4728 est débité (ordre de paiement du comptable) lors du règlement, après régularisation, par le crédit d'un compte de trésorerie.



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
4728 - Autres dépenses à régulariser	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement

Les dépenses à transférer

Compte 4735 - Dépenses à transférer

Le compte 4735 est crédité des sommes encaissées ou retenues par l'établissement agissant comme intermédiaire.

Le compte 4735 est débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes transférées aux bénéficiaires.

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
4735 - Dépenses à transférer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement



L'opposition sur les dettes non financières

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

	Article 37 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
L'opposition	Toute opposition ou toute autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement doit être faite entre les mains du comptable public assignataire de la dépense.

➔ *Il s'agit de sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies arrêts, cessions, retenues de garanties.*

Comptes	Objet		
407	Ce compte enregistre les retenues de garantie qui consistent à bloquer dans les comptes de l'organisme public 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.	Ordre de paiement du comptable	Débit du compte d'opposition par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées
4047	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).		
427	Ce compte enregistre les oppositions reçues entre les mains de l'agent comptable portant sur son personnel au profit de tiers identifiés.		
4667	Le compte 4667 – « Oppositions » enregistre les oppositions lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées sous un autre compte de la classe 4.		

Schéma d'une dépense payée à un fournisseur frappée d'opposition

606		4012 – 4042 – 421 – 4662		407 – 4047 – 427 – 467		5159
500,00	Mandat	500,00		500,00		500,00
		500,00	Paiement	500,00		
		<i>Ordre de Paiement</i>	500,00	500,00		500,00



Oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement

Débit 40412 ou 4042 ou 421 ou 4662. 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

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
401 - Fournisseurs ordinaires 404 - Fournisseurs d'immobilisations 427 - Personnel oppositions 4667 - Oppositions	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'agent comptable. Solde : état de développement.



Les charges à payer

Les passifs non financiers

- ➔ *Les charges à payer (CAP) relèvent des travaux de fin d'exercice.*
- ➔ *Les charges à payer font partie des dettes financières : ce sont des passifs certains dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges.*

L'on parle de charges à payer à constater (CAPAC). Dans le bilan, elles sont rattachées à la nature de dettes auxquelles elles se rapportent.

Les critères de comptabilisation d'un passif non financier

3 conditions cumulatives

- **Existence d'une obligation de l'organisme vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur.**
- **Qui se traduira par une sortie de ressources certaine ou probable pour éteindre l'obligation vis-à-vis du tiers.**
- **Qui peut être estimé de manière fiable.**

- ➔ *Le fait générateur de ces obligations qui constituent des passifs non financiers résulte très souvent d'une charge. Mais certaines obligations donnant lieu à un passif peuvent avoir pour contrepartie une créance ou une composante de trésorerie.*

Évaluation et information des dettes non financières

Charges à payer	À la date de clôture	Au montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources.
-----------------	----------------------	--

Les comptes selon la nature de la dette

	Comptes	Objet
Fournisseurs	4081	Le compte 4081 est crédité, à la clôture de l'exercice, par le débit des comptes intéressés de la classe 6 du montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées, notamment à défaut de production par les créanciers, avant la clôture de l'exercice, des justifications établissant leurs droits, à condition que le montant desdites charges soit suffisamment connu et évaluable et que le service ait été effectué. À l'ouverture de l'exercice suivant, les écritures de charges à payer constatées sur l'exercice précédent sont systématiquement contre-passées (ou extournées) : le compte 4081 est débité par le crédit du



		<p>compte de classe 6 intéressé. Cette opération donne lieu à émission par l'ordonnateur d'un mandat d'extourne. Il est précisé que le mandat d'extourne est une opération technique de contrepassation qui ne donne pas lieu à l'émission matérielle d'un mandat mais à l'émission d'une liste des opérations extournées, signée par l'ordonnateur. Les crédits ainsi rétablis ne peuvent être utilisés que pour le dénouement des opérations de charges à payer.</p> <p>A réception de la facture, l'ordonnateur émet un nouveau mandat sur le compte par nature intéressé, pris en charge par l'agent comptable sur le compte de fournisseurs concerné, comme un mandat de l'exercice en cours : le compte de charge ou d'immobilisation concerné est débité par le crédit du compte fournisseur approprié pour le montant indiqué sur la facture.</p>
	4084	<p>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.</p>
Clients	4198	<p>Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir</p> <p>Sont comptabilisés en fin d'exercice à ce compte les différents rabais, remises et ristournes qui ne peuvent être liquidés par l'établissement que lorsque la situation des clients concernés a été arrêtée.</p>
Personnel	428	<p>Est comptabilisé au compte 428 le montant évaluatif des dépenses de personnel dont le service est fait, à condition que le montant desdites charges ou acquisitions soit suffisamment connu et évaluable.</p>
	4282	<p>Dettes provisionnées pour congés à payer</p> <p>Ce compte enregistre la charge à payer relative aux droits à congés reportés sur l'exercice suivant hors compte épargne-temps des personnels de toute catégorie rémunérés par l'organisme.</p> <p>La différence entre une provision et une charge à payer porte sur le caractère plus ou moins précis quant à l'estimation du montant et de l'échéance de cette sortie de ressources.</p> <p>En l'occurrence, les droits à congés reportés hors CET sont estimés de manière fiable quant à leur montant et à leur échéance (les droits à congés reportés hors CET doivent être consommés avant une certaine date de l'exercice suivant). Il s'agit donc de charges à payer.</p>
	4286	<p>Le compte 4286 enregistre le rattachement à l'exercice de charges de personnel autres que les dettes provisionnées pour congés à payer.</p>



		<p>Pour la comptabilisation des charges à payer relatives aux jours monétisés des comptes épargne-temps, le compte 4286 fonctionne en contrepartie du compte 6412 « Congés payés du personnel ».</p> <p>Pour la comptabilisation des heures complémentaires et heures supplémentaires, ainsi que pour l'intéressement du personnel la contrepartie du compte 4286 est le compte 6414 « Indemnités et avantages divers ».</p>
Sécurité sociale et autres organismes	4382	<p>Charges sociales sur congés à payer</p> <p>Ce compte enregistre le montant des charges à rattacher à l'exercice relatives aux charges sociales afférentes aux droits à congés reportés sur l'exercice suivant hors compte épargne-temps des personnels de toute catégorie rémunérés par l'organisme.</p> <p>Le compte 4382 fonctionne en contrepartie des comptes 645x « Charges de sécurité sociale et de prévoyance » et 647x « Autres charges sociales » selon la technique comptable présentée pour le compte 4282.</p>
	4386	<p>Le compte 4386 enregistre le montant des charges à rattacher à l'exercice relatives aux charges sociales autres que celles portant sur les congés à payer.</p> <p>Pour la comptabilisation des charges sociales relatives aux jours monétisés des comptes épargne-temps, le compte 4386 fonctionne en contrepartie du compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance ».</p>
Etat et autres collectivités publiques	4482	<p>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 l'organisme.</p> <p>Le compte 4482 fonctionne en contrepartie du compte 632 « Charges fiscales sur congés à payer ».</p>
	4486	<p>Le compte 4486 enregistre les charges fiscales afférentes aux charges à payer autres que les dettes provisionnées pour congés à payer.</p> <p>Pour la comptabilisation des charges fiscales relatives aux jours monétisés des comptes épargne-temps, le compte 4486 fonctionne en contrepartie du compte 631X « Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations ». Pour la comptabilisation des heures complémentaires et heures supplémentaires, la contrepartie du compte 4486 est également le compte 631X « Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations ».</p>



Débiteurs divers et créditeurs divers	4686	Ce compte enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédents de la classe 4. Sont constatés à ce compte les seules charges à payer ne relevant pas d'un autre compte de tiers . Ses modalités de fonctionnement sont identiques à celle du compte 408.
--	-------------	---

Schéma d'écritures des charges à payer

Charges à payer année N

classe 6 ou 2	581	4x8x	5159	5151
1000	Mandat estimatif	1000	1000	Opération d'ordre
	1000	« paiement »		

Méthode l'extourne

Classe 6 ou 2	4012/4042/4662	4x8x	5159	5151
1000	Contre passation ou mandat d'extourne	1000	1000	Bilan d'entrée
xxxx	Mandat montant facture	xxxx	xxxx	Opération courante au vu relevé trésor
	xxxx	paiement	xxxx	xxxx

Nota :

Si le montant de la facture est supérieur au mandat estimatif de l'année N, le complément sera impacté sur le budget de l'année en cours N+1

Si le montant de la facture est inférieur au mandat estimatif de l'année N, la différence au crédit du compte de classe 6 s'analysera en fin d'année comme un ordre de reversement.



Rabais, remise, ristournes accordés non liquidés par l'établissement

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

Schémas d'écritures d'un rabais, remise, ristournes accordé non liquidé par l'établissement

Comptabilisation en fin d'exercice d'un rabais, remise, ristourne accordé non liquidé par l'établissement

709		4198
500	Ordre de reversement	500

Imputation de l'avoir sur une prochaine facture (N+1)

Comptes 70xx		4198		411 ou 4122		5
	BE	500		500		
		500	Opération manuelle au journal	500		
1 500	Ordre de recettes (nouvelle facture)			1 500		
				1 000	Encaissement	1 000



Les produits constatés d'avance

Les passifs non financiers

Les dettes non financières

⇒ Les produits constatés d'avance et les charges à payer sont rattachés aux dettes non financières.

Le compte 487 est un compte de régularisation utilisé pour répartir les produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.

➔ **Le compte 487 enregistre le montant des produits comptabilisés dans l'exercice, mais concernant des exercices ultérieurs.**

Les produits constatés d'avance

Les produits comptabilisés par l'EPL, à la date de clôture, au titre de prestations restant à réaliser ou de marchandises restant à livrer après la date de clôture, constituent une obligation de l'EPL envers le tiers bénéficiaire de la prestation restant à réaliser ou de la marchandise restant à livrer.

Évaluation et information

Produits constatés d'avance	À la date de clôture	Au montant du produit de la prestation restant à réaliser ou de la marchandise restant à livrer.

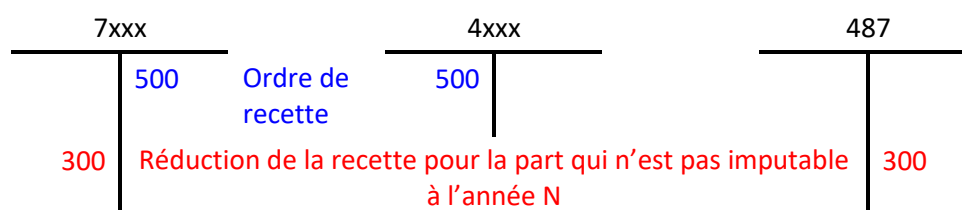
Si les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits au fur et à mesure de leur naissance, certains d'entre eux sont imputables à des exercices ultérieurs. Il s'agit des produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations ou les fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies.

Pour rétablir le résultat de l'exercice, les produits de l'exercice suivant sont transférés au compte 487 par le débit du compte intéressé de la classe 7.

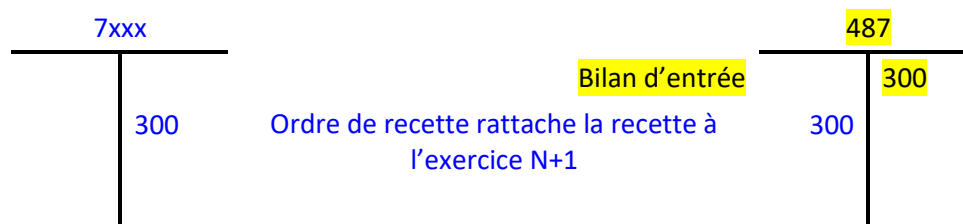
À l'ouverture de l'exercice suivant, cette écriture est contre-passée.

Schéma d'écritures des produits constatés d'avance

Année N



Année
N+1



En fin d'exercice N, transfert des produits constatés d'avance, au vu d'un ordre d'annulation ou de réduction de recettes

- Débit compte de produit par nature intéressé
- Crédit 487. Produits constatés d'avance

A l'ouverture de l'exercice suivant, contre-passation

- Débit 487. Produits constatés d'avance
- Crédit compte de produit par nature intéressé

Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de l'ordre de recette au cours de l'exercice N, à affecter directement au compte 487 la quote-part des produits se rapportant à un exercice ultérieur.

➔ *En cas de besoin, le compte 487 peut être subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 7.*



Les provisions pour risques et charges

Les passifs non financiers

➔ **Le terme provision ne recouvre plus que les provisions pour risques et charges.**

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 la réalisation est incertaine, mais que des événements survenus ou en cours rendent probables.

Elles n'ont qu'un caractère provisoire et ne peuvent être valablement constituées que dans deux cas :

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

	Échéance	Montant
Les dettes non financières	Précis	Précis
Les provisions pour risques et charges	Précis	Imprécis
	Imprécis	Précis

Les provisions comprennent

Les provisions pour risques et charges

- ❖ **Les provisions pour charges non financières de toute nature (par exemple versement des avantages accordés en raison du départ à la retraite de ses personnels)**
- ❖ **Les provisions pour risques, telles que celles liées aux litiges, etc.**

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.

Comptabilisation

Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	La date de comptabilisation
3 conditions cumulatives	
➤ Existence d'une obligation de l'EPLÉ vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur.	➤ Rattachement à l'exercice
➤ Qui se traduira par une sortie de ressources certaine ou probable pour éteindre l'obligation vis-à-vis du tiers.	➤ Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes



➤ **Qui peut être estimé de manière fiable.**

➤ **Rattachement au plus tard à la date d'arrêté des comptes**

Évaluation et information des dettes non financières

Comptabilisation initiale	
	Pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation envers le tiers. Les montants à prendre en compte sont ceux qui concourent directement à cette extinction.
	soit sur une base individuelle, soit sur une base statistique.
	Doit correspondre à l'hypothèse la plus probable, c'est-à-dire à celle se référant à un grand nombre de cas similaires.
	Doit tenir compte de deux paramètres :
	a) la prise en compte de l'impact des événements futurs lorsqu'il existe des indications objectives que ces événements se produiront ; seules les informations disponibles à la date d'arrêté des comptes sont retenues pour estimer le montant probable de la sortie de ressources ; b) le respect du principe de non-compensation : le montant de la provision ne doit pas être minoré de la valeur d'un actif à recevoir lorsqu'un remboursement est attendu au titre de la dépense nécessaire à l'extinction d'une obligation.
À la date de clôture	
	Les dispositions relatives à l'évaluation des provisions pour risques et charges, lors de la comptabilisation initiale, s'appliquent également à toutes leurs évaluations ultérieures.
	Ajustement des provisions pour risques et charges jusqu'à la date d'arrêté des comptes afin d'en respecter la meilleure estimation en prenant en compte les informations connues jusqu'à cette date, dès lors que l'obligation existait à la date de clôture.
	Reprise des provisions devenues sans objet Ces provisions correspondent à celles pour lesquelles l'organisme n'a plus d'obligation ou celles pour lesquelles il n'est plus probable qu'une sortie de ressources soit nécessaire à l'extinction de l'obligation.

Le compte 15 se décline comme suit :

- 151 - Provisions pour risques
- 158 - Autres provisions pour charges

Compte 151 - Provisions pour risques

Sont portées à ce compte toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'établissement, notamment les provisions pour perte de changes ou les provisions pour



litiges. Ces dernières sont constituées pour faire face au paiement de dommages-intérêts, d'indemnités ou de frais de procès.

Lorsqu'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.

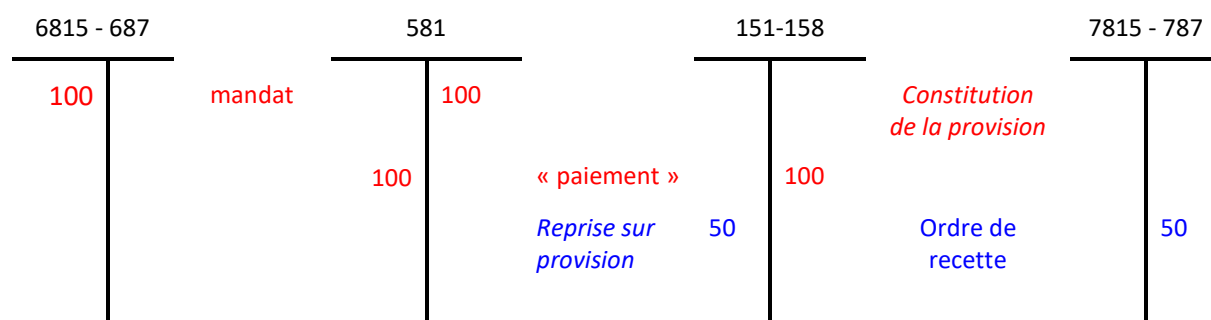
Par jugement définitif, il faut entendre :

- 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.

Compte 158 - Autres provisions pour charges

Sont portées à ce compte les provisions pour compte épargne temps (CET) dans le cadre de la comptabilisation des droits à congés versés sur Comptes Épargne Temps (CET) ainsi que les provisions pour allocation perte d'emploi et indemnités de licenciement.

Schéma des écritures de provisions pour risques et charges



Technique comptable

Constitution de la provision

- Débit du compte 68x - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (la subdivision dépend de la nature de la charge – 681 - charges d'exploitation, 686 - charges financières, 687 - charges exceptionnelles) ;
- Crédit du compte 15x subdivisé en fonction de la nature de la provision.

Reprise de la provision

- Débit du compte 15x subdivisé en fonction de la nature de la provision ;
- Crédit du compte 78x – Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions (la subdivision dépend de la nature du produit (781 - reprise inscrite dans les produits d'exploitation, 786 - reprise inscrite dans les produits financiers, 787 - reprise inscrite dans les produits exceptionnels).



Le hors bilan

Fiche	IV	A	02	Les engagements hors bilan
Fiche	IV	A	03	Les valeurs inactives



Les engagements hors bilan

➔ *La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 du cadre comptable.*

Le comptes 80 est le compte qui enregistre les engagements des opérations dont l'exécution éventuelle, résultant de liens de droits actuels, pourrait modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'établissement.

Les subdivisions

801 - Engagements donnés par l'établissement

802 - Engagements reçus par l'établissement

809 - Contrepartie des engagements

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.

➔ *La comptabilité des engagements est tenue par l'agent comptable.*

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 ».

Évaluation à la date de clôture

Pour l'évaluation, à la date de clôture du bilan, du montant total des charges restant à supporter en exécution des obligations stipulées dans un ou plusieurs contrats de crédit-bail, les établissements indiquent l'évaluation des loyers ou redevances concernant le crédit-bail mobilier :

- hors TVA déductible ;
- indexés ;
- actualisés ou non.

En présence de contrats de crédit-bail mobilier, l'actualisation risque de se heurter à certaines difficultés et sera, en toute hypothèse, peu 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 en matière de crédit-bail mobilier sont présentés sous la forme d'une évaluation des redevances ou loyers restant à courir hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non) ... x€ ;
- les engagements reçus sont inscrits hors bilan, conformément aux engagements reçus de crédit-bail mobilier en fonction des dispositions des contrats.

La comptabilité des engagements fonctionne de façon totalement autonome. Les mouvements sont enregistrés par des écritures comptables du type « opérations diverses » sur un journal spécifique.

Schéma des écritures – Crédit-bail

1 - Convention de crédit-bail pour l'acquisition sur trois d'un photocopieur montant de 14 000€ : comptabilisation des engagements

809		801
14 000	Opération manuelle au journal	14 000

2 - Mandatement des loyers et comptabilisations des variations d'engagements (même opérations pour les deux loyers suivants)

loyer annuel : 4 000€ - Option d'achat : 2 000€

612		4012	
4 000	Mandat du premier loyer	4 000	
		4 000	« paiement »
			4 000

809		801
14 000	solde	14 000
4 000	Comptabilisation de la variation des engagements	4 000



3 - Acquisition du photocopieur et levée de l'option d'achat

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">2183</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> </table>	2183	2 000	Mandat	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">4042</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> </table>	4042	2 000	2 000	« paiement »	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">5159</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> </table>	5159	2 000
2183											
2 000											
4042											
2 000											
2 000											
5159											
2 000											
		solde									
<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">809</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> </table>	809	2 000	2 000			<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">801</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 50px; vertical-align: bottom; text-align: center;">2 000</td></tr> </table>	801	2 000	2 000	levée de l'option d'achat	
809											
2 000											
2 000											
801											
2 000											
2 000											

Technique comptable

Enregistrement des engagements donnés par l'établissement

- Débit compte 809 - Contrepartie des engagements
- Crédit compte 801 - Engagement donné par l'établissement

Enregistrement des engagements reçus par l'établissement

- Débit compte 802 - Engagement reçu par l'établissement
- Crédit compte 809 - Contrepartie des engagements

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 8.pdf](#)



Les valeurs inactives

➔ *La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 du cadre comptable.*

Les comptes 86 suivent les "valeurs inactives" que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. Sont considérées comme valeurs "inactives", les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de l'établissement (exemple : dépôts sous forme de titres, objets précieux appartenant à des tiers) ou qui n'acquiescent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de service de l'établissement (tickets de cantine, droits d'entrée).

Elles sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit :

- rentes et obligations de l'état inscrites au Grand Livre : montant nominal correspondant ;
- obligations, bons du Trésor, bons et actions et valeurs assimilées : capital nominal ;
- effets de commerce : montant ;
- billets de loterie et tombola : prix de vente ;
- timbres, tickets : valeur faciale ou valeur d'émission ;
- titres de pension : 1€ par titre ;
- livrets de caisse d'épargne : 1€ par livret ;
- 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.

Les subdivisions

- 861 - Titres et valeurs en portefeuille
- 862 - Titres et valeurs chez les correspondants
- 863 - Comptes de prise en charge

Schéma des écritures des valeurs inactives

1 – Comptabilisation des valeurs inactives

1-1 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues par l'agence comptable

861x		863
1500	<i>Bilan d'entrée</i>	1500
45	revalorisation	45
500	achat	500
850	Vente	850



1-2 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues pour partie chez le régisseur et pour partie à l'agence comptable

861x		862x		863	
1000		500		1500	
30	Bilan d'entrée	15	Bilan d'entrée	45	
500	revalorisation	Achat	revalorisation	500	
515	Transfert AC / régisseur	515		850	
		850	Vente	850	

1-3 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues chez le régisseur

861x		862x		863	
		1500		1500	
		45	Bilan d'entrée	45	
500		Achat	revalorisation	500	
500	Transfert AC / régisseur	500		850	
		850	Vente	850	

Le compte 861- titres et valeurs en portefeuille - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues à l'agence comptable.

Le compte 862 - titres et valeurs chez le correspondant - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues par un tiers.

Le bilan d'entrée du compte 863 est égal à la somme des valeurs inactives détenues par l'agent comptable et par le gestionnaire.

La revalorisation s'effectue à l'identique pour les VA détenues par l'AC et par le régisseur.

L'achat de nouvelles valeurs est enregistré obligatoirement au compte 861.

Le transfert des valeurs inactives de l'agent comptable au régisseur ne concerne que les comptes 861 et 862.

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 ;
- un 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.

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 des 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.

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 restitutions de valeurs.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal Grand Livre des valeurs inactives.

Conformément à l'[article R421-77](#) (5°) du code de l'éducation nationale, 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 ou déposées en son sein. L'agent comptable doit donc tenir la comptabilité des valeurs inactives de chacun des établissements d'un groupement comptable indépendamment les uns des autres et non uniquement au sein de l'établissement public local d'enseignement support.

Concernant les régies, la comptabilité des valeurs inactives doit être tenue dans le seul établissement au sein duquel elles sont instituées.

Détail des comptes

Se reporter au carnet de l'EPL : [Le fonctionnement des comptes de classe 8.pdf](#)



Les autres comptes

Fiche	IV	B	01	Le résultat de l'exercice : le compte 12
Fiche	IV	B	02	Présentation
Fiche	IV	B	03	Détermination du résultat
Fiche	IV	B	04	Affectation du résultat
Fiche	IV	B	05	Le report à nouveau : le compte 11
Fiche	IV	B	06	Les réserves de l'EPL : le compte 1068



Le résultat de l'exercice

Le résultat traduit l'enrichissement (ou l'appauvrissement) de l'EPL pendant l'exercice, qu'il s'agisse d'opérations courantes (résultat courant) ou exceptionnelles (résultat exceptionnel).

Présentation du compte de résultat sous forme de tableau

COMPTE DE RESULTAT dans le compte financier de l'EPL

Charges	Montant N	Rappel N-1	Produits	Montant N	Rappel N-1
Charges d'exploitation			Produits d'exploitation		
Achats de marchandises			Ventes de marchandises		
Variation de stock			Production vendue (biens et services)		
Achat de matières premières et autres approv.			Production stockée		
Variation de stock			Production immobilisée		
Autres achats et versement assimilés			Subvention d'exploitation		
Impôts taxes et versement assimilés			Reprise sur provisions et amortissement, transfert de charges		
Salaires et traitements			Autres produits		
Charges sociales					
Dotations aux amortissements et aux provisions					
Sur immobilisation					
Sur actif circulant					
Pour risques et charges					
Autres charges					
Total charges d'exploitation			Total produits d'exploitation		
Charges financières			Produits financiers		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Reprise sur provisions et transferts de charges		
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement			Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total charges financières			Total produits financiers		
Charges exceptionnelles			Produits exceptionnels		
sur opération de gestion			sur opération de gestion		
sur opération en capital			sur opération en capital		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Dotations aux amortissements et aux provisions		
Total charges exceptionnelles			Total produits exceptionnels		
Total général des charges (TGC)			Total général des produits (TGP)		
Résultat de l'exercice (déficit ou excédent)	TGP - TGC	TGP - TGC			
CAF ou IAF					

Le compte 12 se subdivise comme suit :



- **120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur – enregistre un excédent)**
- **129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur – enregistre un déficit)**

Le compte 12 fait apparaître le résultat de l'exercice, calculé par différence entre les produits et les charges de l'exercice. Du point de vue comptable, l'excédent net total (ou la perte nette totale) de l'exercice est égal au solde du compte 12.

L'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1. Les conditions d'affectation du résultat de l'exercice précédent sont fixées par délibération du conseil d'administration.

➔ **Un résultat bénéficiaire doit être en priorité affecté à l'apurement du solde débiteur du compte 119 "Report à nouveau débiteur".**

Si le résultat est unique pour l'ensemble du budget principal de l'établissement ou du budget annexe. Il convient, afin éventuellement d'affecter ce résultat à des comptes de réserves spécifiques de calculer ce résultat par service.

Détermination du résultat de chaque service

Le résultat de chaque service se détermine de la manière suivante :

Résultat (service) = Recettes nettes (service) – Dépenses nettes (service).

Avec

Recettes nettes = Somme des ordres de recettes (OR) - Somme des ordres de réduction de recettes (ORR).

Dépenses nettes = Somme des mandats (M) - Somme des ordres de reversements (OREV).

$$\text{Résultat} = (\Sigma \text{OR} - \Sigma \text{ORR}) - (\Sigma \text{M} - \Sigma \text{OREV})$$

➔ **Les trois services généraux du budget principal produisent un résultat unique.**

Solde des comptes de charges et de produits

En fin d'exercice, les comptes de charges (classe 6) sont soldés par le débit du compte 120 ou du compte 129. De même, les comptes de produits (classe 7) sont soldés par le crédit du compte 120 ou du compte 129.

Lorsque ces opérations de solde sont effectuées, le solde du compte de résultat représente le résultat global de l'établissement, tous services confondus. **Ce résultat global est ventilé par service, conformément au vote du conseil d'administration produit en annexe du compte financier.**



Schéma d'écriture de l'affectation du résultat

Affectation d'un résultat positif

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">120</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1500</td><td style="padding: 5px;">Bilan d'entrée</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1500</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> </table>	120	1500	Bilan d'entrée	1500	Affectation du résultat		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068	1500	
120										
1500	Bilan d'entrée									
1500	Affectation du résultat									
1068										
1500										

Affectation d'un résultat négatif

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">129</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1500</td><td style="padding: 5px;">Bilan d'entrée</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1500</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> </table>	129	1500	Bilan d'entrée	1500	Affectation du résultat		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068	1500	
129										
1500	Bilan d'entrée									
1500	Affectation du résultat									
1068										
1500										

Affectation et répartition d'un résultat positif sur plusieurs comptes de réserves

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">120</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1500</td><td style="padding: 5px;">Bilan d'entrée</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1000</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	120	1500	Bilan d'entrée	1000	Affectation du résultat	500		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">10681</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1000</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	10681	1000	Affectation du résultat			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068x</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068x	500	
120																	
1500	Bilan d'entrée																
1000	Affectation du résultat																
500																	
10681																	
1000	Affectation du résultat																
1068x																	
500																	

Affectation et répartition d'un résultat globalement positif sur plusieurs comptes de réserves

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">120</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1500</td><td style="padding: 5px;">Bilan d'entrée</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">2000</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	120	1500	Bilan d'entrée	2000	Affectation du résultat	500		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">2000</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068	2000	Affectation du résultat			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068x</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068x	500	
120																	
1500	Bilan d'entrée																
2000	Affectation du résultat																
500																	
1068																	
2000	Affectation du résultat																
1068x																	
500																	

Affectation d'un résultat négatif avec un report à nouveau

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">129</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">2000</td><td style="padding: 5px;">Bilan d'entrée</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1500</td><td style="padding: 5px; color: red;">Affectation du résultat</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: blue;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	129	2000	Bilan d'entrée	1500	Affectation du résultat	500		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">1068</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: red;">1500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	1068	1500		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; text-align: center;">119</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px; color: blue;">500</td><td style="padding: 5px;"></td></tr> </table>	119	500	
129															
2000	Bilan d'entrée														
1500	Affectation du résultat														
500															
1068															
1500															
119															
500															

Report à nouveau permet de solder le compte de résultat

Nota : les comptes « report à nouveau » permettent de solder le compte de résultat si la répartition du résultat n'a pas été votée par le CA ou si cette répartition se traduit par le solde négatif d'un compte de réserves. Les deux comptes 110 et 119 ne peuvent présenter en même temps un solde respectivement créditeur et débiteur. En effet, le fonctionnement du compte 11 impose de n'avoir qu'un seul compte au bilan, soit 110, soit 119 en fonction du montant contracté du report.



Technique comptable

Détermination du résultat

a) Cas d'un résultat excédentaire

Débit comptes de classe 7

Crédit comptes de classe 6

Crédit 120 « Résultat de l'exercice (bénéfice) »

b) Cas d'un résultat déficitaire

Débit comptes de classe 7

Débit 129 « Résultat de l'exercice (perte) »

Crédit comptes de classe 6

Affectation du résultat

a) Exemple d'affectation d'un résultat excédentaire selon les conditions d'affectation précisées par le conseil d'administration

Débit 120 « Résultat de l'exercice (bénéfice) »

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 selon les conditions d'affectation précisées par le conseil d'administration

Débit 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » dans la limite du solde créditeur du report à nouveau

Débit 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » pour le surplus

Crédit 129 « Résultat de l'exercice (perte) »

Si le conseil d'administration 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 (perte) »



Le report à nouveau

Le report à nouveau est le résultat ou la partie du résultat dont l'affectation a été ajournée par le conseil d'administration qui a statué sur les comptes de l'exercice précédent, notamment dans l'hypothèse où le solde des comptes de réserves (réserves disponibles du service général ou des services spéciaux) est inférieur au déficit de l'exercice précédent.

Subdivision des comptes

- **110 - Report à nouveau (solde créditeur)**
- **119 - Report à nouveau (solde débiteur)**

Les comptes 110 et 119 sont respectivement crédités ou débités à la subdivision intéressée par le débit du compte 120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur) ou le crédit du compte 129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur).

Ces comptes seront mouvementés

- soit lorsque le conseil d'administration n'a pas approuvé le résultat ou n'a pas voté l'affectation du résultat
- soit lorsque qu'un déficit ne peut être absorbé par les réserves disponibles.

Les deux comptes 110 et 119 ne peuvent présenter en même temps un solde respectivement créditeur et débiteur. En effet, le fonctionnement du compte 11 impose de n'avoir qu'un seul compte au bilan, soit 110, soit 119 en fonction du montant contracté.



Les réserves de l'EPL

Les réserves sont des résultats excédentaires affectés durablement à l'établissement jusqu'à décision contraire du conseil d'administration.

Les comptes de réserves sont le plus souvent utilisés dans les deux situations suivantes :

- au moment de l'affectation du résultat (l'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1) ;
- en cas de prélèvement sur fonds propres (financement interne ou externe).

Le compte 106 se subdivise comme suit :

1068. Autres réserves

10681 – Etablissement (Réserves)

10684 – Réserves facultatives services spéciaux

10687 – Réserves facultatives service de restauration et d'hébergement

Le conseil d'administration de l'EPL peut ventiler le résultat sur plusieurs subdivisions du compte 1068 - autres réserves en retenant éventuellement comme clé de répartition le résultat partiel obtenu par la différence entre les recettes nettes et les dépenses nettes du ou des services spéciaux.

➔ A défaut de précision du conseil d'administration, c'est le compte 10681 - établissement qui enregistre le résultat de l'exercice.

Le résultat d'un budget annexe est enregistré à cette même subdivision du compte du budget annexe considéré.

Technique comptable

Débit compte 12 « Résultat de l'exercice »

Crédit compte 10681 « Réserves de l'établissement »

ou

Débit compte 11 « Report à nouveau »

Crédit compte 10681 « Réserves de l'établissement »



Les états financiers

Fiche	V	A	02	Le bilan
Fiche	V	A	03	Le compte de résultat
Fiche	V	A	04	L'annexe



Les états financiers

Les comptes annuels (ou documents de synthèse) comprennent le bilan, le compte de résultat (voir infra) et l'annexe (pour les EPLE, l'annexe n'existe pas actuellement). Ils peuvent également comprendre un tableau des flux de trésorerie et un tableau de variation de la situation nette.

➔ Ces documents sont élaborés à la fin de l'exercice, après les travaux de fin d'exercice ou d'inventaire. Ils prennent la forme du compte financier.

Ils sont préparés et présentés au moins une fois par an et forment un tout indissociable.

Le bilan

➔ Le bilan est l'état des ressources et des moyens dont dispose l'EPLE. Il est présenté sous forme de tableau.

Le BILAN

Etat des éléments actifs et passifs du patrimoine d'une entité et de leur différence (capitaux propres), établi à la clôture de chaque exercice.

Les éléments du patrimoine de l'entité sont classés : à l'actif selon leur destination ; au passif selon leur provenance.

Le bilan fait partie des trois documents de synthèse annuels établis en fin d'exercice (bilan, compte de résultat, annexe) et qui forment un tout indissociable.

Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

L'on retrouve ces comptes dans les différents postes du bilan présenté sous la forme d'un tableau qui recense notamment les actifs et les passifs préalablement identifiés et comptabilisés.

Le bilan permet de distinguer :

- ❖ L'actif constitué des éléments ayant une valeur économique positive pour l'organisme, actif immobilisé, actif circulant et trésorerie ;
- ❖ Le passif, constitué des obligations à l'égard des tiers qui existent à la date de clôture de l'exercice et dont il est probable ou certain, à la date d'arrêt des comptes, qu'elles entraîneront une sortie de ressources nécessaires à l'extinction de l'obligation envers le tiers. Les fonds propres sont constitués des financements reçus, des réserves et du résultat de l'exercice.

Actif		Passif	
Emplois stables	ACTIF IMMOBILISE BRUT - Immobilisations incorporelles - Immobilisations corporelles - Immobilisations financières	Ressources stables	RESSOURCES (FONDS) PROPRES Financements reçus Réserves Report à nouveau Résultat de l'exercice (bénéfice ou perte)
			PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES



			DETTES FINANCIERES Emprunts
Actif circulant	ACTIF D'EXPLOITATION - Stocks : classe 3 Créances sur les clients et comptes rattachés Créances sur entités publiques Avances et acomptes versés sur commandes Créances correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention) : 467X Créances sur les autres débiteurs Charges constatées d'avance	Dettes non financières	DETTES D'EXPLOITATION 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) : 467X Autres dettes non financières Produits constatés d'avance
	TRESORERIE ACTIVE (VMP + disponibilités)		TRESORERIE PASSIVE (Concours bancaires courants et découverts)



Le bilan regroupe les soldes des comptes de bilan (classes 1, 2, 3, 4, 5).

Le principe

Les comptes de bilan ayant un solde débiteur sont placés à l'actif du bilan. Les comptes ayant un solde créditeur figurent au passif.

L'exception

Certains comptes créditeurs viennent en déduction de l'actif. Il en est ainsi pour les amortissements et les dépréciations. Les comptes 11 – Report à nouveau et 12 – Résultat de l'exercice sont débiteurs en cas de pertes et s'inscrivent alors au passif du bilan avec le signe moins.

Les créances et les dettes relatives aux dispositifs d'intervention ou d'opérations pour comptes de tiers, qu'elles soient issues de dispositifs d'intervention, de conventions de mandat, ou d'autres situations, sont à comptabiliser dans les comptes de racine 467x " Autres comptes débiteurs ou créditeurs ". Elles sont identifiées à l'actif et au passif par 2 lignes suivantes :

- à l'actif : Créances correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention),
- au passif : Dettes correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention).

LE BILAN dans le compte financier de l'EPL



Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*Etablissement : *RNE*
Type et nom
*Adresse*Région ou département : *nom de la région ou du*
département
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF IMMOBILISE					CAPITAUX PROPRES		
Immobilisations incorporelles (20)	000.00	000.00	000.00	000.00	Biens mis à dispo (102)	000.00	000.00
Immobilisations corporelles (21)					Biens remis en pleine propriété (103)	000.00	000.00
- Terrains et constructions					réserves (1068)	000.00	000.00
- Installations techniques	000.00	000.00	000.00	000.00	report à nouveau (110 - 119) ^(a)	000.00	000.00
- Collection	000.00	000.00	000.00	000.00	résultat (120 - 129) ^(b)	000.00	000.00
- autres immo	000.00	000.00	000.00	000.00			
Immobilisations en cours (23)	000.00	000.00	000.00	000.00	Subventions d'investissements (131 à 138 - 139)	000.00	000.00
Immobilisations financières	000.00	000.00	000.00	000.00	PROVISIONS		
- Participations et créances rattachées à des participations (26)	000.00	000.00	000.00	000.00	Provisions pour risques et charges (15)	000.00	000.00
- Autres immobilisations financières (27)	000.00	000.00	000.00	000.00	DETTES		
					Dettes financières (16)	000.00	000.00
Total actif immobilisé	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total ressources stables	∑ montant	∑ montant

(a) report à nouveau précédé du signe – si négatif

(b) résultat précédé du signe – si négatif



Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*Etablissement : *RNE*
Type et nom
*Adresse*Région ou département : *nom de la région ou du*
département
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF CIRCULANT					DETTES		
Stocks matières premières (31)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks autres appro (32)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks en cours et produits finis (33 à 35)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Créances d'exploitation					Dettes d'exploitation	000.00	000.00
Créances clients et comptes rattachés (409, 411 à 418)	000.00	000.00	000.00	000.00	Dettes fournisseurs et comptes rattachés (401 à 408, 419)	000.00	000.00
Créances personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00		000.00	000.00	Dettes personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00	000.00
Etat et CT (44)	000.00		000.00	000.00	Etat et CT (44)	000.00	000.00
Autres créances (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00	000.00	000.00	Autres dettes (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00
Valeurs mobilières de placement (500)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Compte de liaison (185)	000.00		000.00	000.00		000.00	000.00
Trésorerie (51 - 531 - 54 - 585)	000.00		000.00	000.00	Compte de liaison (185)	000.00	000.00
	000.00		000.00	000.00			
Charges constatées d'avance (486)					Produits constatés d'avance (487)		
Total actif circulant	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total passif circulant	∑ montant	∑ montant

Total général					Total général		
---------------	--	--	--	--	---------------	--	--

Ministère : EDUCATION NATIONALE

SA EPLE – Aide et conseil
Rectorat Aix-Marseille

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN (page spécifique au budget annexe)

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF CIRCULANT					DETTES		
Stocks matières premières (31)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks autres appro (32)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks en cours et produits finis (33 à 35)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Créances d'exploitation					Dettes d'exploitation	000.00	000.00
Créances clients et comptes rattachés (409, 411 à 418)	000.00	000.00	000.00	000.00	Dettes fournisseurs et comptes rattachés (401 à 408, 419)	000.00	000.00
Créances personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00		000.00	000.00	Dettes personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00	000.00
Etat et CT (44)	000.00		000.00	000.00	Etat et CT (44)	000.00	000.00
Autres créances (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00	000.00	000.00	Autres dettes (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00
Valeurs mobilières de placement (500)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Compte de liaison (185)	000.00		000.00	000.00	Compte de liaison (185)	000.00	000.00
Charges constatées d'avance (486)	000.00		000.00	000.00	Produits constatés d'avance (487)	000.00	000.00
Total actif circulant	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total passif circulant	∑ montant	∑ montant
Total général					Total général		



Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*Etablissement : *RNE*
Type et nom
*Adresse*Région ou département : *nom de la région ou du*
département
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

FONDS DE ROULEMENT

Année antérieure	Année en cours	variation

BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT

Année antérieure	Année en cours	variation

TRESORERIE

Année antérieure	Année en cours	variation

TRESORERIE totale *

Année antérieure	Année en cours	variation

* inclue la trésorerie dégagée par un budget annexe. Cette ligne ne figure pas au bilan du budget annexe



Le compte de résultat

Le résultat traduit l'enrichissement (ou l'appauvrissement) de l'EPL pendant l'exercice, qu'il s'agisse d'opérations courantes (résultat courant) ou exceptionnelles (résultat exceptionnel).

➤ [Voir infra](#)

L'annexe

Le bilan et le compte de résultat ne peuvent, à eux seuls, donner une image fidèle de la situation et de l'activité de l'EPL. Il convient de savoir comment les chiffres ont été obtenus, ce qui est important, s'ils influencent le jugement des destinataires de l'information ; il faut que les états financiers soient clairs et compréhensibles.

- *Le rôle de l'annexe est de compléter et de commenter l'information donnée par le bilan et le compte de résultat.*
- *L'annexe délivre également 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.*

Exemple de points pouvant figurer dans l'annexe

1	Fait caractéristiques, comparabilité, méthodes
1.1	Fait caractéristiques : informations de nature qualitative et quantitative pouvant éclairer le lecteur des comptes sur l'activité de l'organisme et son environnement
1.2	Changement de méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation des comptes (options, dérogations, exceptions)
1.3	Changement de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs
2	Notes relatives aux postes du bilan
2.1	Immobilisations : méthodes choisies
2.2	Amortissements, provisions, dépréciations des immobilisations : dépréciation / reprise effectuées
2.3	Stocks
2.4	2.4. Etat des créances
2.5	VMP
2.6	Fonds propres



2.7	Réserves, écart de réévaluation
2.8	Provisions
2.9	Emprunts et dettes
2.10	Etat des créances et des dettes
3	Notes relatives aux postes du compte de résultat
3.1	Chiffres d'affaires
3.2	Charges et produits d'exploitation
3.3	Charges et produits financiers
3.4	Charges et produits exceptionnels
4	Autres informations
4.1	Les valeurs inactives
4.2	Engagements hors bilan : crédit-bail
4.3	Effectifs
4.4	Les informations relatives à l'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire
4.5	Autres



***Pour les EPLE, l'annexe n'existe pas actuellement.** Un certain nombre d'informations sont contenus dans le compte financier.*



L'information comptable

Fiche	VI	A	01	L'information comptable
Fiche	VI	A	02	Les besoins des utilisateurs d'une information financière
Fiche	VI	A	03	Les objectifs des états financiers
Fiche	VI	A	04	Les principes et les règles régissant les états financiers
Fiche	VI	A	05	Les principes généraux régissant les états financiers
Fiche	VI	A	06	Les caractéristiques qualitatives des états financiers



L'information comptable

➔ **Les états financiers retracent l'information comptable.**

L'information comptable n'est pas une fin en soi. Elle est appelée à être utilisée par une pluralité de destinataires qui auront des besoins différents. C'est pourquoi la notion d'utilisateur de l'information comptable, de lecteur des comptes est importante.

Au-delà des attentes des gestionnaires de l'EPL ou des autorités de contrôle, l'information comptable répond en effet aux besoins d'utilisateurs extérieurs qui ne sont pas forcément en mesure d'accéder directement à une information correspondant à leur attente.

Les destinataires de l'information
➤ Les utilisateurs de l'information
➤ Les usagers, bénéficiaires des services
➤ Les parents d'élèves
➤ Les membres du conseil d'administration
➤ Les contributeurs financiers
➤ Les organes de contrôle

Les besoins des utilisateurs d'une information financière

Les utilisateurs d'une information financière doivent disposer :

- ✓ d'une information comptable sur la situation financière, patrimoniale et sur les résultats financiers de l'EPL ;
- ✓ d'un compte rendu des résultats de la période écoulée au regard du budget ;
- ✓ d'information sur la soutenabilité de la politique mise en œuvre par l'EPL, les projections financières, les données macro-économiques ou le bon usage des finances publiques.

Les objectifs des états financiers

Les états financiers doivent apporter aux utilisateurs la meilleure information comptable possible sur une entité. La qualité de l'information repose sur le respect de principes et de règles.



L'objectif principal est de rendre compte.

La comptabilité d'exercice décrit les opérations, les droits et les obligations d'une entité publique et permet d'établir des états financiers dans l'objectif de produire, à date fixe, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats financiers.



En donnant une information à la clôture des comptes sur les ressources de l'EPL, sur ses obligations (c'est-à-dire les droits d'autrui sur ces ressources) et sur les flux financiers issus de ses opérations, les états financiers répondent à l'un des besoins d'information des utilisateurs (le premier besoin d'information mentionné). Ils ne répondent directement qu'à ce premier besoin.

Les états financiers permettent aux responsables de rendre compte du résultat et de la situation financière résultant d'évènements passés, sur lesquels l'EPL ne peut revenir et dont il devra assumer les conséquences, notamment sur son patrimoine.



Les états financiers n'ont pas pour objectif de présenter des perspectives financières, mais ils peuvent faciliter à la fois leur établissement et leur lecture.

Outre leur apport en matière de transparence de la gestion financière publique, les états financiers contribuent aussi à son amélioration par l'éclairage des potentialités de l'EPL considéré (en particulier par la meilleure connaissance des créances et des dettes).

Les principes et les règles régissant les états financiers



La qualité de l'information repose sur le respect de principes et de règles.

L'établissement des états financiers des EPL comme des autres entités publiques repose sur le principe de continuité d'existence. Les états financiers respectent des principes généraux et présentent les caractéristiques qualitatives suivantes, sans hiérarchie entre elles.

Les principes généraux régissant les états financiers

Sincérité

La sincérité est l'application de bonne foi des règles et procédures comptables en fonction de la connaissance que les producteurs des comptes ont de la réalité et de la nature des opérations et évènements enregistrés.

Régularité

La régularité est la conformité aux règles et normes comptables en vigueur.

Image fidèle

L'information présente une image fidèle des opérations et autres évènements quand elle en donne à l'utilisateur des comptes la meilleure représentation possible.

Les caractéristiques qualitatives des états financiers

Les comptes doivent s'appuyer sur des écritures comptables fiables, intelligibles et pertinentes visant à refléter une image fidèle du patrimoine et de la situation financière ([article 57](#) du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012).

Neutralité

L'information comptable doit être neutre, c'est-à-dire que sa présentation ne doit pas être influencée par des jugements d'opportunité.

Pertinence

Une information est pertinente lorsqu'elle est utile à l'appréciation des comptes, ou à la prise de décision de l'utilisateur, en l'aidant à évaluer des évènements passés, présents ou futurs ou en



confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées. La célérité de l'information, c'est-à-dire le respect de délais appropriés dans la divulgation de l'information, participe de sa pertinence.

Fiabilité

L'information est fiable lorsqu'elle est exempte d'erreurs, de biais significatifs et d'incertitudes disproportionnées, et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de l'entité.

Exhaustivité

L'information comptabilisée dans les états financiers doit être exhaustive dans la mesure où une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse.

Intelligibilité

L'information fournie dans des états financiers doit être compréhensible par les utilisateurs. A cette fin, les utilisateurs sont supposés avoir une connaissance raisonnable du secteur public ainsi que de la comptabilité. Ceci n'exclut cependant pas une information relative à des sujets complexes, dès lors qu'elle doit figurer dans les états financiers en raison de sa pertinence.

Prudence

La prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués. La prudence ne doit pas porter atteinte à la neutralité.

Comparabilité

L'information comptable doit être comparable d'un exercice à un autre afin de suivre l'évolution de la situation de l'entité et permettre la comparaison entre entités. 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'entité d'un exercice à un autre.

Prééminence de la substance sur l'apparence

La comptabilisation et la présentation des opérations et autres événements doivent être faits au vu de l'analyse de leur substance et de leur réalité économique et juridique et pas uniquement selon leur qualification formelle.

Spécialisation des exercices

Le principe de spécialisation vise à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement.

Non-compensation

Les éléments d'actif et de passif doivent être comptabilisés séparément. Aucune compensation ne peut être opérée entre les actifs et les passifs ou entre les charges et les produits, sauf exception explicite des normes.

Vérifiabilité

La vérifiabilité est la qualité de l'information qui permet aux utilisateurs de s'assurer de l'exactitude de l'information financière. Une information est vérifiable si elle est basée sur des pièces justificatives externes ou internes ayant une force probante.



L'ANALYSE FINANCIERE



L'analyse financière

Fiche	VII	A	01	Présentation de l'analyse financière
Fiche	VII	B	01	Les indicateurs du compte de résultat
Fiche	VII	C	01	La capacité d'autofinancement
Fiche	VII	D	01	Le bilan fonctionnel
Fiche	VII	E	01	Le tableau de financement
Fiche	VII	E	02	Le tableau des flux de trésorerie
Fiche	VII	F	01	Le tableau d'analyse financière du fonds de roulement mobilisable



L'analyse financière

L'objectif de l'analyse financière est d'apporter un éclairage sur la réalité de l'EPLÉ à partir de données chiffrées (bilan, compte de résultat).

Présentation

La comptabilité n'a pas seulement pour but de garder la trace des opérations réalisées par l'établissement. L'[article 53](#) du décret [n°2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique précise que la comptabilité publique est un système d'organisation de l'information financière permettant notamment de présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice.

La Constitution du 4 octobre 1958, en son [article 47-2](#) inséré par la révision de 2008, pose le principe de la régularité, de la nécessité et de l'exactitude des comptes des administrations publiques.

Le respect de ces différents principes renforce in fine la qualité de l'information financière et patrimoniale, garante de la soutenabilité et de la pérennité de l'action des administrations publiques.

Lorsqu'on s'intéresse à ces dernières notions, la stricte observation des agrégats comptables ne permet en général pas de conclure.

Pour porter un jugement sur la santé financière de l'organisme et orienter ses choix de gouvernance pour l'avenir, on mènera une **analyse financière dynamique, fondée sur des notions et des indicateurs développés infra, et sur l'évolution comparée dans le temps de ces éléments.**

ANALYSE FINANCIERE

Evaluation de l'établissement, étude de sa situation patrimoniale, de sa structure (ratios), de ses résultats, de sa gestion, de son évolution.

➔ *Elle implique une attitude critique, constituant une aide à la décision.*

➔ *L'analyse financière peut également se définir comme un sous-produit du compte financier dont elle enrichit les données.*

La finalité de l'analyse financière pour un établissement public n'est pas identique à celle qui peut être définie dans une entreprise privée dont un des objectifs essentiels est de dégager un profit compte tenu de l'environnement concurrentiel dans lequel elle se situe.

Dans un organisme public, les missions de service public priment sur les préoccupations de rentabilité qui passent, de ce fait, au second plan. En outre, l'établissement n'a pas nécessairement la maîtrise de ses charges et de ses ressources. Son personnel est souvent placé sous un régime statutaire et ses immobilisations, dans leur totalité ou pour partie, ressortent du domaine public.

Cette approche sera relativisée en ce qui concerne certaines structures adossées à un établissement public, et notamment dans le cas des EPLÉ, lorsque l'analyse financière portera sur les activités de gestion de la formation continue. Le GRETA réalise en effet des prestations qu'il commercialise. Il



s'autofinance par ses ventes et dispose d'une autonomie importante tant en ce qui concerne son personnel que son patrimoine.

En outre, le développement d'une culture commune d'analyse financière des structures, et plus particulièrement des établissements publics quelle que soit leur nature juridique, rend nécessaire et légitime une approche fondée sur des notions et des relations entre elles qui dépasse le cadre strict de la gestion financière et comptable de l'EPL.

Bien sûr, tout en s'inspirant de techniques proches de celles du secteur privé, la méthode d'analyse financière proposée ci-après pour les établissements publics locaux d'enseignement tient compte, dans la définition de ses objectifs, des spécificités du secteur public.

➔ La valorisation des informations financières s'adresse en priorité aux membres du conseil d'administration, aux ordonnateurs, aux adjoints gestionnaires, et aux autorités de contrôle, mais les principaux acteurs en sont les agents comptables qui doivent mettre à profit cette nouvelle orientation de leurs missions pour reconsidérer leur rôle au sein des établissements.

Un acteur principal : l'agent comptable

Tout d'abord, l'analyse des comptes annuels commentés par l'agent comptable en conseil d'administration, fondée sur le rapport de présentation du compte financier, constitue le premier élément indispensable de valorisation des informations financières car les écritures comptables et les documents de synthèse renseignent utilement sur l'activité, la structure financière et la rentabilité de l'établissement. L'assemblée peut alors vérifier que les opérations budgétaires ont été exécutées dans le cadre de l'autorisation donnée par le vote des différentes décisions budgétaires et selon les mêmes termes par l'ordonnateur et l'agent comptable.

Cependant, force est de constater que la lecture des documents financiers n'est pas toujours aisée pour les membres des conseils d'administration. Par exemple, le lien articulant le budget et son exécution, retracée dans le compte financier, peut ne pas apparaître clairement, les cadres étant différents.

Une adaptation de la présentation des documents financiers en facilitera la compréhension. Il sera alors possible d'opérer des rapprochements plus aisément entre le document voté en conseil d'administration et son exécution.

L'agent comptable doit donc pouvoir enrichir les connaissances financières de l'établissement, notamment par :

- La mise en perspective pluriannuelle de l'exécution budgétaire,**
- L'émission de diagnostics sur les éventuelles insuffisances qui pourraient se révéler dans un domaine précis et l'alerte de l'ordonnateur sur les problèmes qui peuvent se poser concernant les grands équilibres du budget,**
- Sa connaissance des éléments patrimoniaux, si toutefois il maîtrise cette information,**



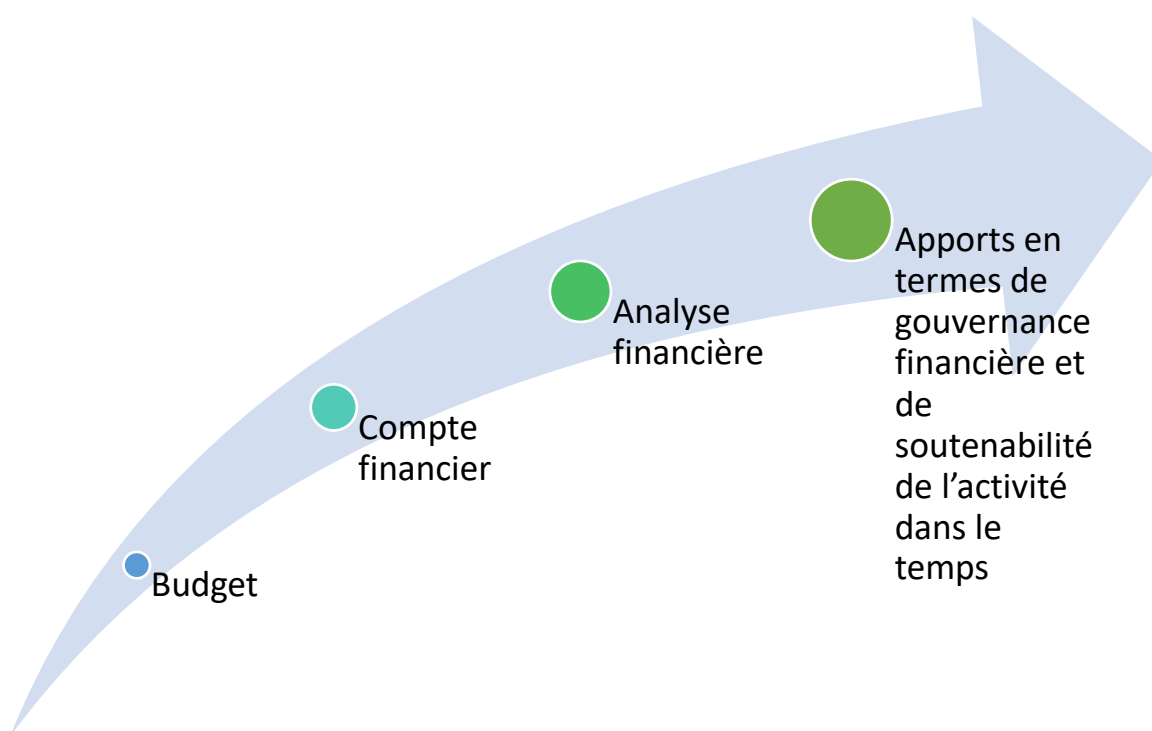
➤ **L'analyse qu'il peut faire des restes à recouvrer et des autres comptes de tiers ainsi que de la situation de la trésorerie.**

Ces états de synthèses adressés aux ordonnateurs et aux adjoints gestionnaires de manière périodique, en temps utile, seront de nature à les assister, en toute neutralité, lors de leurs prises de décision.

D'une manière générale, l'indépendance de l'agent comptable vis à vis de l'ordonnateur en raison de son statut renforce la crédibilité de son intervention.

➔ **L'agent comptable doit donc mettre à profit son rôle naturel de conseiller financier auprès de celui-ci afin de participer, non plus seulement à l'activité minimale de son agence comptable, mais également à la préparation des décisions de gestion en mettant à la disposition des services ordonnateurs l'ensemble des éléments utiles.**

Valorisation avec l'analyse financière des informations financières par l'agent comptable



➔ **Étant un des acteurs de la vie de l'établissement, l'agent comptable doit garder la neutralité et analyser avec objectivité.**



Les principes généraux

Les principes de base de l'analyse financière	
Une bonne connaissance de l'établissement et de son environnement	<p>Aucune analyse ne peut être effectuée sans une bonne connaissance de l'établissement, de son environnement économique et juridique, de ses structures, de ses missions et des moyens nécessaires à son fonctionnement. C'est à la lumière des conclusions tirées de cette première approche qu'il conviendra de procéder à l'analyse financière proprement dite.</p> <p style="text-align: center;">→ En effet, les forces et les faiblesses d'un établissement s'expliquent par son histoire et influent sur son avenir.</p>
Des documents fiables	L'analyse procède essentiellement de l'étude attentive de documents fiables et, en particulier, des documents de synthèse, éléments des comptes financiers tels que bilans, comptes de résultats, annexe et tableau de financement.
Après réalisation des documents de synthèse	L'analyse doit être postérieure à la réalisation des documents de synthèse élaborés en fin de gestion.
Une analyse dynamique avec une évolution pluriannuelle	L'examen des documents relatifs à un seul exercice est toujours insuffisant ; l'analyste financier fonde son jugement sur l'examen des évolutions plus que sur celui d'une situation ponctuelle. Aussi les comptes financiers des trois derniers exercices, au moins, devront être pris en considération.
Rigueur, bon sens, un jugement solide et un minimum d'expérience	Il n'existe pas de système d'analyse aboutissant, après quelques calculs ordonnés, à des résultats indiscutables. La technique ne saurait suffire. Il faut de la rigueur, du bon sens, un jugement solide et un minimum d'expérience pour analyser des résultats et se prononcer à leur propos.

Les documents comptables de synthèse

LES DOCUMENTS COMPTABLES DE SYNTHESE

Etats périodiques présentant la situation et les résultats de l'établissement. Ils comprennent au moins le bilan, le compte de résultat et l'annexe. Ils sont complétés des documents annexes.

La présentation du bilan et du compte de résultat est ordonnée en rubriques et en postes. Le poste correspond à la position la plus détaillée.



Aussi la méthode d'analyse devra être définie avec soin en tenant compte des objectifs recherchés et des spécificités de l'organisme. Une fois celle-ci mise au point, il conviendra de s'y tenir en l'enrichissant le cas échéant afin de pouvoir procéder à des comparaisons significatives dans le temps pour un même établissement.

- ↳ Si l'hétérogénéité des établissements et leur plus ou moins grande convergence avec les structures et les préoccupations du secteur privé ne permettent pas, dans le cadre de cette partie, de dégager une démarche unique, **les notions de sécurité financière et de résultat** sont en tout état de cause au cœur de toute approche critique d'un organisme.

En plus des outils classiques d'analyse financière rétrospective, l'agent comptable peut développer d'autres modalités de valorisation des informations financières que sont les tableaux d'exécution budgétaire, les tableaux de flux de trésorerie ou encore des situations infra-annuelles.

Avec le bilan, le compte de résultat présente la situation financière de l'établissement. Tous les deux constituent des documents de synthèse qui permettent l'analyse financière de l'établissement.

- ➔ À partir du **compte de résultat**, ce sera l'**analyse de l'exploitation** et seront utilisés comme documents de restitution les soldes intermédiaires de gestion (SIG) et la capacité d'autofinancement (CAF).
- ➔ **Le bilan**, quant à lui, permettra l'**analyse de la structure financière** au travers du tableau de financement et du bilan fonctionnel.

Ces documents sont ordonnés en rubriques et en postes. Le poste correspond à la position la plus détaillée.

Les documents de synthèse		Les documents de restitution
Le compte de résultat	Analyse de l'exploitation	Les soldes intermédiaires de gestion
		La capacité d'autofinancement (CAF)
Le bilan	Analyse de la structure financière	Le tableau de financement
		Le bilan fonctionnel



Les indicateurs du compte de résultat

⇒ **Le compte de résultat : document de synthèse support de l'analyse de l'activité de l'établissement**

Le compte de résultat est un document essentiel du compte financier, il permet de déterminer le résultat de l'exercice. Son étude est indispensable à la compréhension du résultat de l'exercice. La connaissance et l'analyse de l'exécution du budget constituent des éléments déterminants dans l'élaboration du budget de l'année suivante. Ils contribuent à améliorer l'information financière disponible et à renforcer le pilotage de la performance.

➔ **C'est le document de synthèse comptable à regarder en premier lieu. Il permet en effet l'analyse rétrospective du résultat.**

Le compte de résultat est établi à partir des comptes des classes 6 et 7 organisés de telle sorte qu'ils permettent de calculer directement la valeur ajoutée produite par l'établissement et l'excédent brut d'exploitation à partir duquel est obtenue la capacité d'autofinancement.

Ces comptes distinguent, pour l'exercice, les mouvements constatant les charges des mouvements constatant les produits.

COMPTE DE RESULTAT

Le compte de résultat (quelle que soit sa présentation, en tableau ou en liste) décrit les produits et les charges enregistrés dans l'exercice (y compris ceux qui auraient dû être supportés par des exercices antérieurs mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors été enregistrés).

Il établit le résultat de l'exercice (produits moins charges de l'exercice).

Produits et charges y sont répartis en trois grandes catégories, selon qu'ils ont un caractère :

- ✚ d'exploitation : liés à l'activité ordinaire, habituelle, répétitive... de l'entreprise ;
- ✚ financier : liés aux opérations financières ou à la structure financière de l'entreprise (ces produits et charges peuvent avoir un caractère habituel ou exceptionnel) ;
- ✚ exceptionnel : liés à des opérations généralement non répétitives.

Les postes de produits et de charges se succèdent de façon à faciliter le calcul en cascade d'un certain nombre de soldes intermédiaires de gestion.

Produits et charges de l'exercice précédent sont rappelés.

➔ **Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet d'apprécier la création de richesses générée par l'activité de l'établissement, de décrire la répartition de ces richesses et de comprendre la formation du résultat net en le décomposant.**

Présentation du compte de résultat



COMPTE DE RESULTAT compte financier

Charges	Montant N	Rappel N-1	Produits	Montant N	Rappel N-1
Charges d'exploitation			Produits d'exploitation		
Achats de marchandises			Ventes de marchandises		
Variation de stock			Production vendue (biens et services)		
Achat de matières premières et autres approvisionnements			Production stockée		
Variation de stock			Production immobilisée		
Autres achats et versement assimilés			Subvention d'exploitation		
Impôts taxes et versement assimilés			Reprise sur provisions et amortissement, transfert de charges		
Salaires et traitements			Autres produits		
Charges sociales					
Dotations aux amortissements et aux provisions					
Sur immobilisation					
Sur actif circulant					
Pour risques et charges					
Autres charges					
Total charges d'exploitation			Total produits d'exploitation		
Charges financières			Produits financiers		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Reprise sur provisions et transferts de charges		
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement			Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total charges financières			Total produits financiers		
Charges exceptionnelles			Produits exceptionnels		
sur opération de gestion			sur opération de gestion		
sur opération en capital			sur opération en capital		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Dotations aux amortissements et aux provisions		
Total charges exceptionnelles			Total produits exceptionnels		
Total général des charges (TGC)			Total général des produits (TGP)		
Résultat de l'exercice (déficit ou excédent)	TGP – TGC	TGP – TGC			
CAF ou IAF					

Il convient de regarder d'abord l'exploitation, et notamment le résultat, qui est établi à partir des comptes de classes 6 et 7, en distinguant :

- Le résultat d'exploitation, le résultat financier et le résultat exceptionnel.
- Les écritures avec et sans impact financier.



- Les écritures d'ordre.

Il faut, en effet au préalable, identifier clairement les opérations qui ne génèrent pas de flux financiers réels et ne mettent pas l'établissement en contact avec des tiers.

Le tableau suivant opère une synthèse de ces opérations, effectuées plus particulièrement en fin d'exercice.

Tableau de synthèse des opérations

Charges d'exploitation 60, 61 62, 63, 64, 65 + 681		Produits d'exploitation 70, 71, 72, 73, 74, 75 + 781
	Résultat d'Exploitation	
Charges financières 66 + 686		Produits financiers 76 + 786
	Résultat financier	
	Résultat courant = Rés. Exploi + Rés Financier	
Charges exceptionnelles 67 dont 675 + 687		Produits exceptionnels 77 dont 775, 776, 777 + 787
	Résultat exceptionnel	
	Résultat Net = Rés. Courant + Rés. exceptionnel	
Bleu = opérations en trésorerie Rouge = opérations d'ordre (sans effet de trésorerie) Violet = retraitement de la CAF		

- Compte 68 dotations aux amortissements, provisions, dépréciations
- Compte 776, 777, 781, 786, 787 reprises sur amortissements, provisions, dépréciations

La présentation établie par l'adjoint gestionnaire ou l'agent comptable de l'exécution et de sa comparaison par rapport aux prévisions joue donc un rôle central dans l'exploitation qui pourra être faite des résultats budgétaires de l'exercice. Il faudra également rapprocher ces éléments des comptes financiers des trois derniers exercices et s'interroger sur les évolutions constatées.

- ➔ *L'analyste financier fonde son **jugement sur l'examen des évolutions plus que sur celui d'une situation ponctuelle**. Aussi les comptes financiers des trois derniers exercices, au moins, devront être pris en considération.*



Le tableau des soldes intermédiaires de gestion

Le tableau des soldes intermédiaires de gestion, prolongement direct du compte de résultat, permet une analyse économique plus fine que la simple lecture directe du compte de résultat. Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet d'apprécier la création de richesses générée par l'activité de l'établissement, de décrire la répartition de ces richesses et de comprendre la formation du résultat net en le décomposant.

- ➔ Les soldes intermédiaires de gestion correspondent à des différences significatives entre des produits et des charges, **chacun de ces soldes constituant une étape supplémentaire dans la formation du résultat de l'exercice.**
- ➔ Le tableau des soldes intermédiaires de gestion, reproduit ci-après, déroule les soldes **en cascade**, chaque solde se déduisant du précédent, suivant une méthode itérative.

Les soldes intermédiaires de gestion permettent de comprendre la construction du résultat en identifiant et mettant en valeur quelques indicateurs clés tels que la marge, l'excédent brut d'exploitation ou encore le résultat d'exploitation.

SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

Marges qui constituent autant de paliers dans la formation du résultat net de l'exercice.

Ce sont des grandeurs caractéristiques du comportement et des performances économiques de l'établissement. Elles peuvent être déterminées en comptabilité générale. Ce sont notamment :

- la marge commerciale ;
- la production de l'exercice ;
- la valeur ajoutée produite (brute) ;
- l'excédent brut d'exploitation ;
- le résultat d'exploitation ;
- le résultat courant (avant impôts/sociétés) ;
- le résultat exceptionnel ;
- le résultat net.



PRODUITS (COLONNE 1)		CHARGES (COLONNE 2)		SOLDES INTERMÉDIAIRES DE GESTION (COLONNE 1 - COLONNE 2)	N	N-1	N-2
Ventes de marchandises	0	Coût d'achat des marchandises vendues	0	Marge commerciale	0	0	0
	0		0		0	0	0
Production vendue	0	Ou déstockage de production	0	Production de l'exercice	0	0	0
Production stockée	0		0				
Production immobilisée	0						
TOTAL	0						
Production de l'exercice	0	Consommations de l'exercice en	0	Valeur ajoutée	0	0	0
Marge commerciale	0	provenance de tiers					
TOTAL	0						
Valeur ajoutée	0	Impôts, taxes et versements assimilés	0	Excédent (ou insuffisance) brut(e)	0	0	0
Subvention d'exploitation	0	Charges de personnel	0	d'exploitation			
TOTAL	0	TOTAL	0				
Excédent brut d'exploitation	0	Ou insuffisance brute d'exploitation	0	Résultat d'exploitation	0	0	0
Reprises sur amortissements, provisions	0	Dotations aux amortissements ou	0	(bénéfice ou perte)			
et transferts de charges	0	provisions	0				
Autres produits	0	Autres charges					
TOTAL	0	TOTAL					
Produits financiers	0	Charges financières	0	Résultat financier (bénéfice ou perte)	0	0	0
Résultat d'exploitation	0	Résultat d'exploitation	0	Résultat courant avant impôts	0	0	0
Résultat financier	0	Résultat financier	0	(bénéfice ou perte)			
Quotes-parts de résultats sur opérations	0	Quotes-parts de résultats sur opérations					
faites en commun	0	faites en commun					
TOTAL	0	TOTAL					
Produits exceptionnels	0	Charges exceptionnelles	0	Résultat exceptionnel (bénéfice ou perte)	0	0	0
Résultat courant avant impôts	0	Résultat courant avant impôts	0	Résultat de l'exercice (bénéfice ou perte)	0	0	0
Résultat exceptionnel	0	Résultat exceptionnel	0				
TOTAL	0	Impôts sur les bénéfices	0				
		TOTAL					
Produits des cessions d'éléments d'actif	0	Valeur comptable des éléments cédés	0	Plus-values et moins-values sur cessions	0	0	0
				d'éléments d'actif			



Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet :

- d'apprécier la création de richesses générée par l'activité de l'établissement,
- de décrire la répartition de ces richesses
- et de comprendre la formation du résultat net en le décomposant.

À ce stade, d'autres indicateurs doivent être élaborés pour approfondir l'analyse du compte de résultat (comparaison des SIG, ratios par rapport au chiffre d'affaires...). Indicateurs d'activité et de rentabilité, composition du chiffre d'affaires, données sectorielles et comparaisons, SIG/CA, évolution des indicateurs sur les 3 derniers exercices...

L'élaboration des soldes intermédiaires de gestion peut être complétée de ratios permettant d'apprécier la performance de l'établissement.

RATIOS

Rapports existant entre différents postes ou groupes de postes du bilan, ainsi qu'entre ces postes et les comptes de résultats, ou encore entre deux postes de comptes de résultats.

La technique des ratios vise à **calculer des rapports entre différents postes ou regroupements de postes du bilan et du compte de résultat** et, bien sûr, à tirer des enseignements de ces ratios.

Le résultat d'un ratio peut avoir une signification en lui-même mais, le plus souvent, il n'a de valeur que comparé à ceux des établissements de taille et intervenant dans un secteur similaires.

Les soldes intermédiaires de gestion
La marge commerciale
Le chiffre d'affaire
La production de l'exercice
La valeur ajoutée produite (brute)
L'excédent brut d'exploitation
Le résultat d'exploitation
Le résultat financier
Le résultat courant (avant impôts/sociétés)
Le résultat exceptionnel
Le résultat de l'exercice
Les plus et moins-values sur cessions d'éléments d'actif
Le tableau des SIG



La marge commerciale

• **La marge commerciale** correspond aux produits issus de la vente des marchandises moins le coût d'achat des marchandises vendues.

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
- 60	Coût d'achat des marchandises vendues*
➡ MC =	Marge commerciale

*Coût d'achat des marchandises vendues : achats de marchandises + variation de stock de marchandises.

La marge commerciale met en évidence les ressources dégagées par l'activité commerciale. C'est la rentabilité, c'est-à-dire l'aptitude à dégager des bénéfices de l'activité.

Le taux de marge commerciale

Taux de marge commerciale	<u>Marge commerciale</u> Ventes de marchandises HT	Il mesure l'évolution de la performance de l'activité commerciale de l'établissement.
---------------------------	--	---



Le chiffre d'affaire

- **Le chiffre d'affaire** va concerner les établissements ayant une activité de production. **Il regroupe la production vendue.**

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
-709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
➡ CA =	Chiffre d'affaires (CA)

Le chiffre d'affaire ne concerne évidemment que les établissements ayant une activité de production.

Les objets confectionnés, les voyages scolaires, les repas fournis aux élèves constituent une activité de production ; les actions de formation continue également pour les GRETA (Le chiffre d'affaire sert de base au calcul des indemnités du personnel de direction et de gestion).

➔ **A partir du moment où il y a un compte 70 utilisé, il existe une activité de production.**

➔ **Il est intéressant dans les établissements qui ont une activité de production importante de mesurer dans le temps l'évolution du chiffre d'affaire sur plusieurs exercices et de calculer le taux de variation du chiffre d'affaire.**

L'évolution du chiffre d'affaire

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution du chiffre d'affaire	<i>Reprise année N-4</i>	<i>Idem N-3</i>	<i>Idem N-2</i>	<i>Idem N-1</i>	<i>idem</i>

Le taux de variation du chiffre d'affaire

Le taux de variation du chiffre d'affaire constitue un ratio, c'est-à-dire un rapport existant entre deux postes de comptes de résultats.

	Année N
Taux de variation du chiffre d'affaire	$CA_n - CA_{n-1}$
	CA_{n-1}

L'évolution du chiffre d'affaires permet de mesurer le taux de croissance de l'établissement.



La production de l'exercice

- **La production de l'exercice** ne concerne évidemment que les établissements ayant une activité de production et regroupe la production vendue, stockée et celle que l'établissement s'est fabriquée pour lui-même. **C'est l'indicateur de l'activité de l'établissement.**

Comptes 701 à 708 - 709 +/- 71 + 72

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
-709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
+/- 71	Productions stockées*
72	Production immobilisée
➡ PE =	Production de l'exercice

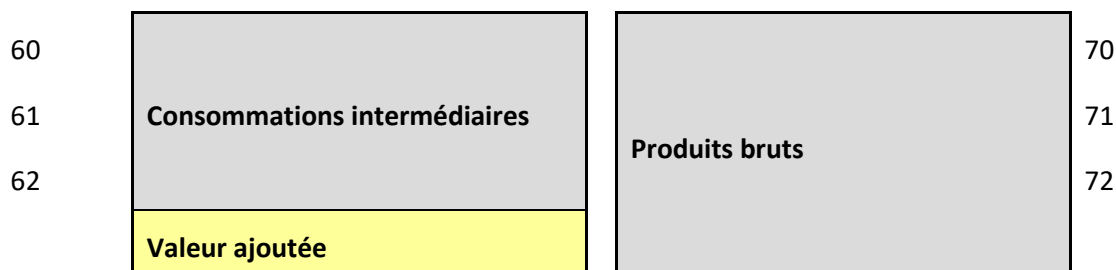
*La production stockée représente la variation de stocks des produits finis et/ou de produits en cours (elle est égale à : stock final – stock initial).

La production de l'exercice est un indicateur de l'activité des sociétés industrielles.



La valeur ajoutée

• **La valeur ajoutée** évalue la dimension économique de l'établissement car elle correspond à la richesse créée. Elle caractérise en outre le degré d'intégration des activités, c'est-à-dire son aptitude à assurer elle-même un certain nombre de phases de production. En effet, le recours à la sous-traitance augmente le montant des consommations externes et diminue d'autant celui de la valeur ajoutée.



Les consommations intermédiaires :

- les achats stockés et non stockés, les approvisionnements (Comptes 60) :
 - matières premières,
 - marchandises,
 - fournitures administratives,
 - fournitures consommables,
 - fluides (eau, énergie, etc.)
- les achats de sous-traitance et de services extérieurs (Comptes 61, 62)
 - locations et redevances de crédit-bail,
 - travaux d'entretien et de réparations,
 - personnel extérieur à l'établissement,
 - frais de mission, etc.

Les produits bruts :

- les ventes de produits, de marchandises, de prestations de services (Comptes 70) :
 - produits finis,
 - travaux, études,
 - services rendus (restauration, hébergement, etc.)
- les produits des activités annexes (Comptes 70)
 - locations, mise à disposition, publication, formation, etc.
- la production stockée et la production immobilisée (Comptes 71, 72)



Production de l'exercice + marge commerciale – consommation de l'exercice en provenance des tiers (comptes 60 – 609 + 61 – 619 + 62 – 629)

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
-709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
+/- 71	Productions stockées
+ 72	Production immobilisée
➡ PE =	Production de l'exercice
<hr/>	
-60	Achats
-(-609)	Rabais, remises et ristournes obtenus
-61	Services extérieurs
-(-619)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs
-62	Autres services extérieurs
-(-629)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs
➡ VA =	Valeur ajoutée (VA)

Richesse brute créée par l'entreprise, la valeur ajoutée est ensuite répartie entre les facteurs de production (le travail et le capital) et l'Etat à travers les impôts et taxes.

La valeur ajoutée permet de rémunérer les facteurs de production :

- Le personnel
- Les prêteurs
- Le renouvellement de l'outil
- Les investissements de développement

➡ Pour analyser l'évolution de l'activité de l'établissement et sa rentabilité, il est intéressant de mesurer dans le temps l'évolution de la valeur ajoutée sur plusieurs exercices et de calculer le taux de variation de la valeur ajoutée.



L'évolution de la valeur ajoutée

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution de la valeur ajoutée	<i>Reprise année N-4</i>	<i>Idem N-3</i>	<i>Idem N-2</i>	<i>Idem N-1</i>	<i>idem</i>

L'évolution de la valeur ajoutée est également un indicateur de la croissance.

Le taux de variation de la valeur ajoutée

	Année N
Taux de variation de la valeur ajoutée	$VA_n - VA_{n-1}$
	VA_{n-1}

⇒ Pour analyser le degré d'intégration des activités l'établissement et l'utilisation des facteurs de production, il est intéressant de calculer les ratios suivants à partir de la valeur ajoutée et de les suivre sur plusieurs exercices.

Taux d'intégration	<u>Valeur ajoutée</u> CA HT	Il mesure le taux d'intégration de l'établissement dans le processus de production ainsi que le poids des charges externes.
--------------------	--------------------------------	---

Partage de la valeur ajoutée (facteur travail)	<u>Charges de personnel</u> Valeur ajoutée	Il mesure la part de richesse créée qui sert à rémunérer le travail des salariés.
--	---	---

Partage de la valeur ajoutée (facteur capital)	<u>Excédent brut d'exploitation</u> Valeur ajoutée	Il mesure la part de richesse créée qui sert à renouveler le capital investi.
--	---	---

Pour une entreprise, il est également possible de calculer la part de l'Etat (impôts, taxes, impôts sur les bénéfices) ainsi que la part des créanciers (charges financières hors dotation).



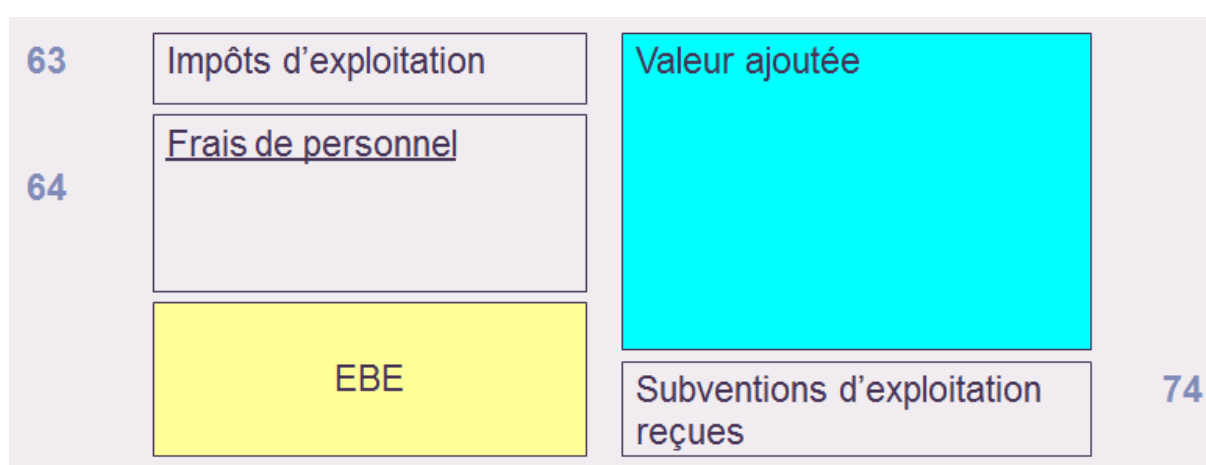
L'excédent brut d'exploitation

• **L'excédent brut (ou insuffisance brute) d'exploitation** représente la ressource fondamentale tirée du cycle d'exploitation et mesure ce qui reste à l'établissement, après la rémunération des facteurs de production, et avant celle des capitaux propres. **C'est donc un indicateur de sa rentabilité économique.**

L'excédent brut d'exploitation, EBE en abrégé, représente le flux potentiel de trésorerie généré par l'activité principale de l'entreprise.

Il permet de mettre en évidence un résultat qui ne tient pas compte de la politique de financement et d'investissement de l'entreprise, ni des événements exceptionnels.

➡ **Un résultat négatif à ce niveau est inquiétant, puisque l'organisme ne couvre ni ses amortissements, ni ses charges financières.**



Valeur ajoutée + subvention d'exploitation (compte 74) – Impôts, taxes et versements assimilés (compte 63) – charges des personnels (compte 64)

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
-709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
+/- 71	Productions stockées
+ 72	Production immobilisée
➡ PE =	Production de l'exercice
-60	Achats
-(-609)	Rabais, remises et ristournes obtenus
-61	Services extérieurs



	-(-619)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs
	-62	Autres services extérieurs
	-(-629)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs
➔ VA	=	Valeur ajoutée (VA)
	+ 74	Subventions d'exploitation
	-63	Impôts, taxes et versements assimilés
	-64	Charges de personnel
➔ EBE	=	Excédent brut d'exploitation (EBE)

L'EBE exprime la rentabilité dégagée par l'exploitation courante de l'établissement avant prise en compte de sa politique financière. Ce solde est l'un des plus surveillés.

➔ *Un solde négatif à ce niveau constitue un indicateur d'alerte.*

- À relativiser notamment pour les établissements largement subventionnés. Ce solde perd de sa pertinence du fait de l'importance des autres opérations de gestion courante (comptes 65 et 75) qui ne sont pas directement rattachées à l'exploitation courante. (Exemple bourses, SRH, FAM).

➔ *Nécessité de se rapprocher du cadre comptable de la structure analysée.*

L'excédent brut d'exploitation (EBE) représente la ressource fondamentale tirée du cycle d'exploitation.

⇒ Pour analyser l'évolution de l'activité de l'établissement et sa rentabilité, il est intéressant de mesurer dans le temps l'évolution de l'excédent brut d'exploitation (ou insuffisance brute d'exploitation) sur plusieurs exercices et de calculer le taux de marge brute d'exploitation.

L'évolution de l'excédent brut d'exploitation

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution de l'excédent brut d'exploitation	Reprise année N-4	Idem N-3	Idem N-2	Idem N-1	idem



Le taux de variation de l'excédent brut d'exploitation

	Année <i>N</i>
Taux de variation de l'excédent brut d'exploitation	<i>EBE n – EBE n-1</i>
	<i>EBE n-1</i>

Le taux de marge brute d'exploitation

Taux de marge brute	<u>Excédent brut d'exploitation</u> CA HT	Il mesure la capacité de l'établissement à générer une rentabilité à partir du chiffre d'affaires.
---------------------	--	--

Le taux de rentabilité économique

Taux de rentabilité économique	<u>Excédent brut d'exploitation</u> Ressources stables	Il mesure l'aptitude de l'établissement à rentabiliser les fonds apportés en dotation.
--------------------------------	---	--



Le résultat d'exploitation

• **Le résultat d'exploitation** traduit la performance économique de l'établissement indépendamment de sa politique de financement et du régime d'imposition des bénéficiaires.

Il se distingue de l'excédent brut d'exploitation en ce sens qu'il tient compte de la politique d'amortissement.

Si le résultat d'exploitation apporte en général peu d'éléments supplémentaires par rapport au solde précédent dans les entreprises privées, compte tenu des commentaires suivants sur l'excédent brut d'exploitation et selon le plan comptable applicable à l'établissement étudié, il peut être très enrichissant d'y accorder une plus grande importance en tenant compte notamment du plan comptable applicable à l'établissement étudié.

Le résultat d'exploitation			
65	Autres charges de gestion courante	EBE (comptes 60 – 64 Comptes 70 – 74)	
68	Dotations aux amortissements et provisions (681)	75	Autres produits de gestion courante
Résultat d'exploitation		78	Reprises sur amortissements et provisions (781)

EBE + reprises sur DAP - dotation aux provisions (compte 781) + transfert charges d'exploitation (compte 79) + autres produits de gestions courante (compte 75) – DAP (compte 681) – autres charges de gestion courante (compte 75)

+ 70	Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises
-709	Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
+/- 71	Productions stockées
+ 72	Production immobilisée
=	Production de l'exercice
-60	Achats
-(-609)	Rabais, remises et ristournes obtenus
-61	Services extérieurs
-(-619)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs



	-62	Autres services extérieurs
	-(-629)	Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs
➔ VA	=	Valeur ajoutée (VA)
	+ 74	Subventions d'exploitation
	-63	Impôts, taxes et versements assimilés
	-64	Charges de personnel
➔ EBE	=	Excédent brut d'exploitation (EBE)
	+ 781	Reprises sur amortissement et provisions
	+79	Transferts charges d'exploitation (pour mémoire)
	+ 75	Autres produits de gestion courante
	-681	Dotations aux amortissements et provisions
	-65	Autres charges de gestion courante
➔ RE	=	Résultat d'exploitation

Le résultat d'exploitation mesure la capacité de l'entreprise à générer des ressources avec son activité principale, sans prendre en compte les éléments financiers et exceptionnels. **Il met en avant la performance économique de l'entreprise.**

L'évolution du résultat d'exploitation

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution du résultat d'exploitation	<i>Reprise année N-4</i>	<i>Idem N-3</i>	<i>Idem N-2</i>	<i>Idem N-1</i>	<i>idem</i>

Le taux de variation du résultat d'exploitation

	Année N
Taux de variation du résultat d'exploitation	$\frac{R_{expl\ n} - R_{expl\ n-1}}{R_{expl\ n-1}}$



Le résultat financier

- Le résultat financier (RF)

- $RF = \text{produits financiers (comptes 76 +786)} - \text{charges financières (comptes 66+ 686)}$

Résultat financier	Produits financiers	-	Charges financières
--------------------	---------------------	---	---------------------

L'évolution du résultat financier

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution du résultat financier	<i>Reprise année N-4</i>	<i>Idem N-3</i>	<i>Idem N-2</i>	<i>Idem N-1</i>	<i>idem</i>

Le taux de variation du résultat financier

	Année N
Taux de variation du résultat financier	$R_{fin\ n} - R_{fin\ n-1}$
	$R_{fin\ n-1}$



Le résultat courant avant impôts

- **Le résultat courant avant impôts** mesure quant à lui la performance de l'activité indépendamment de tout élément exceptionnel ; il s'agit donc d'un solde susceptible d'être reconductible.

Le résultat courant avant impôts prend en compte l'incidence de la politique de financement sur la formation du résultat.

	Résultat d'exploitation		
	+		
Résultat financier	Produits financiers	-	Charges financières
= Résultat courant avant impôts (RCAI)			

Résultat d'exploitation + produits financiers (comptes 76 + 786) - charges financières (comptes 66 + 686)

<p>➔ EBE = Excédent brut d'exploitation (EBE)</p> <p>+ 781 Reprises sur amortissement et provisions</p> <p>+79 Transferts charges d'exploitation (pour mémoire)</p> <p>+ 75 Autres produits de gestion courante</p> <p>-681 Dotations aux amortissements et provisions</p> <p>-65 Autres charges de gestion courante</p> <p>➔ RE = Résultat d'exploitation</p>	<p>+76 Produits financiers</p> <p>+786 Reprises sur dépréciations et provisions produits financiers</p> <p>-66 Charges financières</p> <p>-686 Dotations aux amortissements et provisions charges financières</p>
<p>➔ RCAI = Résultat courant avant impôts</p>	



Le résultat exceptionnel

- **Le résultat exceptionnel** est indépendant des soldes précédents. Simple contraction entre les charges et les produits exceptionnels, il permet de constater la masse de ces opérations et de la comparer à celle des opérations courantes.

Résultat exceptionnel	Produits exceptionnels	-	Charges exceptionnelles
------------------------------	-------------------------------	---	--------------------------------

Produits exceptionnels (comptes 77 + 787) - charges exceptionnelles (comptes 67 + 687)

+77	Produits exceptionnels
+ 787	Reprises sur dépréciations et provisions produits exceptionnels
-67	Charges exceptionnelles
-687	Dotations aux amortissements et provisions charges exceptionnelles
➡ RE =	Résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel (par définition, éléments non récurrents)

- ↳ **Éléments non récurrents : il s'agit donc des produits et des charges qui ne sont pas liés à l'activité courante de l'entreprise et qui ne sont pas financiers ex : cession d'immobilisation).**

Il est recommandé d'être prudent dans l'analyse comparée des résultats d'exploitation et exceptionnel.

En effet, dans le cas où la charge de renouvellement des biens, remis en dotation ou en affectation, ne lui incombe pas, l'établissement pratique la technique de l'amortissement neutralisé.

Ici, la constatation de l'amortissement est imputée dans les comptes de dotations aux amortissements intéressés (charges d'exploitation) puis cette charge est neutralisée par le crédit d'un compte de produits exceptionnels (compte 776) ce qui revient à gonfler le résultat exceptionnel tandis que le résultat d'exploitation s'en trouve diminué.



Le résultat de l'exercice

- **Le résultat de l'exercice ou résultat net comptable** tient compte de tous les produits et de toutes les charges et correspond au solde du compte « résultat ».

Le résultat permet d'apprécier la performance financière globale de l'établissement.

Le bouclage du résultat			
	Résultat d'exploitation		
	+		
Résultat financier	Produits financiers	-	Charges financières
= Résultat courant avant impôts (RCAI)			
	+		
Résultat exceptionnel	Produits exceptionnels	-	Charges exceptionnelles
=			
Résultat de l'exercice			

L'évolution du résultat de l'exercice

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Evolution du résultat de l'exercice	Reprise année N-4	Idem N-3	Idem N-2	Idem N-1	idem

Le taux de marge bénéficiaire

Taux de marge nette	<u>Résultat de l'exercice</u> CA HT	Il mesure la capacité de l'établissement à générer un bénéfice net à partir du chiffre d'affaires.
---------------------	--	--



Les plus et moins-values sur cessions d'éléments d'actif

- **Plus-values et moins-values sur cessions d'éléments d'actif** : ces données sont extraites du résultat exceptionnel afin d'affiner l'information sur ce point particulier.

Les produits des cessions d'éléments d'actif constituent bien des produits encaissables. Ils devraient donc être pris en compte pour le calcul de la CAF. Toutefois, ils sont exclus du calcul de la CAF. La CAF ne prend en compte que les opérations de gestion courante. Elle exclut les opérations exceptionnelles en capital relatives aux cessions d'immobilisations.

Produits des cessions d'éléments d'actif (compte 775) - Valeur comptable des éléments cédés (compte 675)

	+775	Produits des cessions d'éléments d'actif	
	-675	Valeur comptable des éléments d'actif cédés	
➡ +/- values	=	Plus-values et moins-values sur cessions d'éléments d'actif	



Le tableau des SIG

Production vendue + Production immobilisée + Production stockée		Production de l'exercice
Vente de marchandises	– Coût d'achat des marchandises vendues	Marge commerciale
Production de l'exercice + Marge commerciale	– Consommation de l'exercice en provenance de tiers	Valeur Ajoutée (VA)
VA + Subvention d'exploitation	– Charges du personnel (Salaires et charges sociales)- Impôts, taxes et versements assimilés	Excédent Brut d'Exploitation (EBE)
EBE + Autres produits d'exploitation + Reprises sur amortissements et provisions d'exploitation + Transferts de charges d'exploitation	– Autres charges d'exploitation- Dotation aux amortissements et provisions d'exploitation	Résultat d'exploitation
Produits financiers	– Charges financières	Résultat financier
Résultat d'exploitation + Résultat financier		Résultat Courant Avant Impôt (RCAI)
Produits exceptionnels	– Charges exceptionnelles	Résultat exceptionnel
RCAI+Résultat exceptionnel	– Impôt sur les bénéfices- Participation salariale	Résultat net de l'exercice



Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet :

- **d'apprécier la création de richesses générée par l'activité de l'établissement,**
- **de décrire la répartition de ces richesses**
- **et de comprendre la formation du résultat net en le décomposant.**

À ce stade, il ne faut pas, souvent, se contenter du calcul des soldes intermédiaires de gestion extrait du compte de résultat ; il faut retraiter certains soldes intermédiaires de gestion afin de donner une approche plus économique à ces soldes, le plan comptable général retenant une approche plus juridique, et de faciliter les comparaisons.

Les principaux reclassements concerneront les subventions d'exploitation (qui compensent une insuffisance du prix de vente), les charges de personnel extérieur, les redevances de crédit-bail et de location financière, les autres charges de gestion courante (en fonction du plan comptable des EPLE).

Conclusion : L'analyse rétrospective du résultat avec les soldes intermédiaires de gestion (SIG) nécessite :

- ➔ **Une bonne connaissance de l'établissement et de son environnement économique et juridique, de ses structures, de ses missions et des moyens nécessaires à son fonctionnement.**
- ➔ **Une bonne connaissance du plan comptable :**
 - ➔ **exactitude de l'imputation,**
 - ➔ **nécessité de reclasser et de retraiter un certain nombre de données (compte 62, 65, etc.) pour analyser le résultat.**
- ➔ **L'analyse englobera les données de l'exercice écoulé et leur évolution au cours des trois dernières années au moins.**





Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Ministère : EDUCATION NATIONALE
Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 6
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

COMPTES DE RESULTAT



Charges	Montant N	Rappel N-1	Produits	Montant N	Rappel N-1
Charges d'exploitation			Produits d'exploitation		
Achats de marchandises			Ventes de marchandises		
Variation de stock			Production vendue (biens et services)		
Achat de matières premières et autres approv.			Production stockée		
Variation de stock			Production immobilisée		
Autres achats et versement assimilés			Subvention d'exploitation		
Impôts taxes et versement assimilés			Reprise sur provisions et amortissement, transfert de charges		
Salaires et traitements			Autres produits		
Charges sociales					
Dotations aux amortissements et aux provisions					
Sur immobilisation					
Sur actif circulant					
Pour risques et charges					
Autres charges					
Total charges d'exploitation			Total produits d'exploitation		
Charges financières			Produits financiers		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Reprise sur provisions et transferts de charges		
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement			Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total charges financières			Total produits financiers		
Charges exceptionnelles			Produits exceptionnels		
sur opération de gestion			sur opération de gestion		
sur opération en capital			sur opération en capital		
Dotations aux amortissements et aux provisions			Dotations aux amortissements et aux provisions		
Total charges exceptionnelles			Total produits exceptionnels		
Total général des charges (TGC)			Total général des produits (TGP)		
Résultat de l'exercice (déficit ou excédent)	TGP-TGC	TGP-TGC			
CAF ou IAF					



La capacité d'autofinancement

➔ *La capacité d'autofinancement (CAF) correspond à l'ensemble des ressources financières générées par les opérations de gestion de l'établissement et dont il pourrait disposer pour couvrir ses besoins financiers.*

Elle mesure la capacité de ce dernier à financer sur ses propres ressources les besoins liés à son existence, tels que les investissements ou les remboursements de dettes.

Elle représente donc l'excédent de ressources internes dégagées par l'activité de l'établissement et peut s'analyser comme sa ressource durable.

C'est comme telle qu'elle apparaît dans le tableau de financement agrégé dans les tableaux prévisionnels et d'exécution budgétaires. Cette notion assure donc le lien entre le compte de résultat et le tableau de financement de l'établissement.

La CAF se calcule à partir du compte de résultat et fait appel aux notions de charges décaissables et de produits encaissables :

- Les **charges décaissables** sont celles qui entraînent des dépenses tandis que les charges non décaissables sont celles qui, dites calculées, n'entraînent **pas de flux de trésorerie** comme les dotations aux amortissements par exemple ;
- Suivant la même logique, les **produits encaissables** génèrent des recettes et **les produits non encaissables n'en génèrent pas** comme les produits des cessions d'éléments d'actif par exemple.

➔ *La CAF correspond à la différence entre les produits encaissables et les charges décaissables. La CAF est un flux potentiel de trésorerie généré par l'activité de l'établissement.*

Elle peut se calculer selon deux méthodes : une méthode additive et une méthode soustractive. C'est cette dernière méthode qu'il convient de privilégier car elle semble plus pédagogique, les reprises et dotations aux amortissements et provisions faussant l'analyse dans la première.

Calcul de la CAF par la méthode additive		
	Résultat net	
	+	-
Valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés (Compte 675)		Produits des cessions d'éléments d'actifs (Compte 775)
Dotations aux amortissements et aux provisions (Compte 68)		Reprises sur provisions et amortissements (Compte 78)
		Neutralisation des amortissements (Compte 776)
		Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice (Compte 777)

	=	
	CAF	

Calcul de la CAF par la méthode soustractive		
Excédent brut d'exploitation (EBE)		
	-	+
Autres charges de gestion courante (Comptes 65)		Autres produits de gestion courante (Compte 75)
Charges financières (Comptes 66)		Produits financiers (Compte 76)
Charges exceptionnelles (Comptes 67 hors compte 675)		Produits exceptionnels (Compte 77 hors comptes 775, 776 et 777)
		Transferts de charges (Compte 79)
	=	
	CAF	

- **Les emplois de la CAF**
 - ➔ couvrir prioritairement le remboursement en capital des emprunts,
 - ➔ le reste est disponible pour financer les investissements et le développement (ressource interne de financement).
- **Une CAF négative (IAF) est un signal d'alerte important** sur des déséquilibres au niveau de la gestion courante (section de fonctionnement).
 - ➔ *Hors opérations d'investissement, la structure devra ponctionner en priorité sur le fonds de roulement pour assurer le paiement de la charge de la dette et d'une partie des charges courantes.*



Calcul à partir de l'EBE Méthode soustractive				Calcul à partir du résultat net Méthode additive
Excédent brut d'exploitation	0.00		0.00	Résultat net de l'exercice
+ transfert de charges d'exploitation (compte 79)				+ dotations nettes aux amortissements et provisions (cptes 68)
+ autres produits d'exploitation (comptes 75)				- reprises s/ provisions et amortissements (comptes 78)
- autres charges d'exploitation (comptes 65)				- quote-part des subventions d'investissement rapportées au compte de résultat (776)
+ produits financiers (comptes 76)				- quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'ex. (cpte 777)
± quote-part de résultat sur opération en commun				+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés (cpte 675)
- charges financières (comptes 66)				- produit des cessions d'éléments d'actifs (cpte 775)
+ produits exceptionnels (comptes 77)				
- charges exceptionnelles (comptes 67)				
		= CAF =		

➔ *Cette dualité des méthodes permet au comptable de procéder à une vérification.*

La CAF constitue un excellent critère pour apprécier la rentabilité de l'établissement, le résultat net étant effectivement parfois altéré par des considérations d'ordre fiscal qui perturbent l'analyse de la rentabilité.



Le bilan fonctionnel

Il s'agit d'un bilan dans lequel les éléments de l'actif et du passif sont regroupés selon trois grandes fonctions permettant d'analyser l'entité : la fonction financement, la fonction investissement et la fonction exploitation.

Le bilan fonctionnel est l'outil de base de l'analyse financière car il permet de mesurer la solidité de la structure financière de l'établissement.

➔ **Le bilan fonctionnel conduit à considérer l'établissement en fonctionnement, donc à se placer, non pas dans une hypothèse d'évaluation, mais dans une hypothèse de continuité de l'activité qui suppose le renouvellement normal des éléments du bilan.**

Sa construction est d'autant plus intéressante que, établi pour deux exercices consécutifs, il constitue, en variation et sous réserve de quelques aménagements, le tableau de financement, autre outil qui peut ainsi être vérifié.

Principales caractéristiques du bilan fonctionnel

⇒ Valeurs brutes de l'actif (avant amortissement et dépréciations)
⇒ Les amortissement et dépréciations viennent au passif
⇒ Séparation dettes financières des dettes non financières
⇒ Séparation dettes financières stables et dettes de trésorerie

La construction de cet outil consiste à distinguer les emplois et les ressources stables des emplois et des ressources résultant du cycle d'exploitation.

EMPLOIS

Dans le cadre de l'analyse financière, valeur des biens, des moyens et des droits acquis par l'établissement au cours d'une période.

On distingue les emplois stables (immobilisations) des emplois circulants (stocks, créances, etc.).

Les **emplois stables** correspondent aux :

- immobilisations incorporelles brutes,
- immobilisations corporelles brutes,
- immobilisations financières brutes,
- charges à répartir sur plusieurs exercices.

Les **actifs circulants**, quant à eux, sont constitués par les valeurs brutes des :



- stocks et en-cours,
- avances et acomptes versés sur commandes,
- créances d'exploitation,
- créances diverses,
- valeurs mobilières de placement,
- disponibilités,
- charges constatées d'avances.

RESSOURCES

Dans le cadre de l'analyse financière, ensemble des fonds mis à la disposition de l'établissement au cours d'une période. Les ressources sont stables sous forme de capitaux, provisions ou subventions. Elles sont circulantes lorsqu'elles sont liées à l'exploitation.

Les **ressources stables** ou **capitaux permanents** se composent des :

- capitaux propres,
- provisions pour risques et charges et pour dépréciation des actifs circulants,
- amortissements,
- dettes financières à l'exclusion des concours bancaires courants, des soldes créditeurs de banques et des primes de remboursement des obligations.

DETTES

Masse du passif du bilan d'une entreprise qui comprend notamment :

- les **dettes financières** : emprunts, associés (comptes courants bloqués), découverts bancaires et CCP ;
- les **avances et acomptes reçus sur commandes** ;
- les **dettes envers les fournisseurs, l'Etat, les associés...** ;
- les **produits constatés d'avance**.

Les **dettes (passif circulant)** sont constituées par les :

- avances et acomptes reçus,
- dettes d'exploitation,
- dettes diverses,
- produits constatés d'avance,
- concours bancaires courants et soldes créditeurs de banque.



Le traitement des écarts de conversion est spécifique dans l'élaboration du bilan fonctionnel : ces écarts, qui résultent d'ajustements internes consécutifs à des variations des taux de change, doivent être annulés pour chiffrer les dettes et les créances au montant initialement comptabilisé.

Le bilan fonctionnel regroupé en grandes masses se présente ainsi :

E M P L O I S S T A B L E S		R E S O U R C E S S T A B L E S	RESSOURCES PROPRES (y compris amortissements et provisions)
	ACTIF IMMOBILISE BRUT - Immobilisations incorporelles - Immobilisations corporelles - Immobilisations financières		CAPITAUX EMPRUNTES A TERME
	ACTIF D'EXPLOITATION (stocks et créances d'exploitation)		PASSIF D'EXPLOITATION (dettes d'exploitation)
	ACTIF HORS EXPLOITATION (créances diverses)		PASSIF HORS EXPLOITATION (dettes diverses)
TRESORERIE ACTIVE (VMP + disponibilités)		TRESORERIE PASSIVE (concours bancaires courants et découverts)	

La simple lecture du bilan fonctionnel permet d'apprécier la structure financière de l'établissement, les besoins financiers et le type de ressources dont il dispose, de déterminer les équilibres entre les différentes masses et ainsi de faciliter la prise de décision.

Mais surtout, le bilan fonctionnel permet de comparer deux notions fondamentales : le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement.



➔ **Le bilan fonctionnel permet de déterminer comment est financé l'investissement et l'exploitation.**

Le bilan fonctionnel			
	Actif	Passif	
	Emplois	Ressources	
Partie haute du bilan	Emplois Stables Immobilisations (valeur brute)	Ressources stables Capitaux propres Amortissements et provisions Dettes à long terme	FDR = Ressources stables – Emplois stables
Partie basse du bilan	Actif Circulant Stock de marchandises Stock de produits finis Créances clients	Passif Circulant Dettes Fournisseurs Dettes Fiscales et sociales	BFDR = Actif circulant – Passif circulant
	Trésorerie positive	Trésorerie Négative	

Le cycle d'investissement

Le cycle d'investissement dans le **bilan fonctionnel** fait intervenir la **notion d'emploi stable**. Les emplois stables de l'entreprise sont ceux à long terme. On y retrouve les immobilisations mais pour leur valeur brutes (leur valeur d'achat). Les ressources stables doivent a priori financer ses emplois stables.

Le cycle d'exploitation

Le cycle d'exploitation dans le bilan fonctionnel fait intervenir les **notions d'actif et de passif circulant**. L'actif et le passif circulant concerne le stockage, les créances clients et les dettes fournisseurs. Ces opérations interviennent dans un cycle court car les stocks sont voués à être vendus, les créances et les dettes à être réglées.

La trésorerie de l'établissement est la **différence entre le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement**.

$$\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR}$$



Les indicateurs du bilan fonctionnel

Le fonds de roulement

Le fonds de roulement net global (FRNG) est un indicateur de sécurité financière. Il s'agit ici de la définition du fonds de roulement net global énoncé dans le plan comptable général de 1999.

Le fonds de roulement est composé de ressources stables destinées à financer des actifs circulants peu liquides. Il correspond à l'excédent des capitaux permanents sur les actifs immobilisés.

➔ *Il représente donc une ressource durable et structurelle.*

Calcul du fonds de roulement

Fonds de roulement FdR	<p>Différence entre les ressources stables et les emplois stables.</p> <ul style="list-style-type: none"> ↳ Cumul des variations de FdR depuis la création de l'EPLÉ. ↳ Cumul de la capacité d'autofinancement et des opérations financées sur fonds propres depuis la création de l'EPLÉ. ↳ Le fonds de roulement est constitué notamment de la valeur des stocks et des prévisions de charges identifiées par les provisions
-------------------------------	---

Il représente la **différence entre les ressources stables et les emplois stables** et traduit la marge de manœuvre dont dispose l'établissement sur les éléments à caractère durable de son patrimoine.

Les ressources stables se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme

- des soldes créditeurs des comptes 10, 110, 120, 13 auxquels on soustrait les soldes débiteurs des comptes 119 et 129 (capitaux propres) et 139 (subventions d'investissement inscrites au compte de résultat)
- des soldes créditeurs des comptes 14 et 15 (provisions)
- des soldes créditeurs des comptes 28, 29, 39, 49 et 59 (amortissements et dépréciations)
- des soldes créditeurs des comptes 16 sauf 1688, 17 (dettes financières)

Les emplois stables ou actifs immobilisés brut se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme

- des soldes débiteurs des comptes 20 (immobilisations incorporelles) ;
- des soldes débiteurs des comptes 21, 22, 23, 24 et 25 (immobilisations corporelles et immobilisations en cours) ;
- des soldes débiteurs des comptes 26 et 27 sauf 2768 (immobilisations financières) ;
- des soldes débiteurs des comptes 48 (charges à répartir) ;



De manière synthétique on définira le fonds de roulement par la formule

$$\text{FdR} = \text{soldes créditeurs (classes 1 + 2 + 39 + 49 + 59)} - \text{soldes débiteurs (classes 1 + 2)}$$

Calcul de la variation du fonds de roulement

➔ *Le fonds de roulement varie en additionnant la capacité d'autofinancement calculée à la fin de l'exercice et les dépenses d'investissement sur fonds propres.*

Variation du FdR	<u>En comptabilité budgétaire</u> : différence entre les recettes « réelles » nettes et les dépenses « réelles » nettes de fonctionnement (CAF) et celles se rapportant à l'investissement.
	<u>En comptabilité générale</u> : différence entre le FdR de l'année N et le FdR l'année N-1. ↪ Les opérations relatives aux cautionnements reçus et aux cautionnements versés sont non budgétaires cependant elles participent au calcul de la variation fonds de roulement donnée ci-dessus.

Calcul du fonds de roulement

➔ A partir de la CAF

A partir de la CAF	
CAF	
Recettes d'investissement	+
Dépenses d'investissement	-
FdR (en + ou en -)	=

Attention les opérations relatives aux mouvements des comptes 275 et 165 n'interviennent pas dans le calcul de la variation du FdR par la méthode budgétaire. Il convient d'intégrer les opérations relatives à ces comptes afin de comparer la variation budgétaire et la variation comptable.

➔ Par le haut du bilan



Cette méthode permet de calculer la **différence entre les ressources stables et les emplois stables**. Elle retrace, de façon synthétique, le calcul du fonds de roulement ; les provisions notamment celles qui concernent la dépréciation des stocks, des comptes de tiers ou des valeurs mobilières de placement n'affectent pas la valeur du fonds de roulement.

Nouvelle méthode par le haut du bilan	
Soldes créditeurs classe 1	+
Soldes créditeurs classe 2	+
Soldes créditeurs comptes 39, 49 et 59 (provisions)	+
Soldes débiteurs classe 1	-
Soldes débiteurs classe 2	-
FdR	=

Attention : certains comptes comme le 185 sont exclus du calcul du FdR. Voir le détail du calcul au paragraphe 4.3.2.3.1 de l'instruction M9.6

Cette méthode retrace, de façon synthétique, le calcul du fonds de roulement ; les provisions notamment celles qui concernent la dépréciation des stocks, des comptes de tiers ou des valeurs mobilières de placement n'affectent pas la valeur du fonds de roulement.

Certains comptes présentés dans le calcul détaillé du fonds de roulement n'existent pas dans le plan comptable défini pour les EPLE. Ils ont toutefois été conservés pour mémoire.

⇒ [Par le bas du bilan](#)

Nouvelle méthode par le bas du bilan	
Soldes débiteurs classe 5	+
Soldes débiteurs classe 4	+
Soldes débiteurs classe 3	+
Soldes créditeurs classe 5 (sauf 59)	-
Soldes créditeurs classe 4 (sauf 49)	-
FdR	=



Elle permet de contrôler la valeur du fonds de roulement par la somme de la trésorerie et du besoin en fonds de roulement, en application de la formule trésorerie = FdR - BFdR

Le fonds de roulement devient un indicateur d'analyse financière du compte financier

Le calcul du fonds de roulement se trouve à présent en fin de pièce n° 7 (bilan).

Pièce 14 du COFI = indicateurs d'analyse financière

➤ Fonds de Roulement

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Fonds de Roulement	Reprise année N-4	idem	idem	idem	idem



Le besoin en fonds de roulement

<p>Besoin en fonds de roulement</p> <p>BFdR</p>	<p>Différence entre les emplois d'exploitation et hors exploitation (actif circulant) et les ressources d'exploitation et hors exploitation (dettes). Il mesure le besoin de financement lié à l'activité de l'EPL.</p> <p>↳ BFdR = FdR - trésorerie.</p> <p>↳ Différence entre les soldes débiteurs des comptes de la classe 3 et 4 et les soldes créditeurs de la classe 4</p> <p><i>Nota : le BFdR des EPLE est souvent négatif car la somme des dettes représentée essentiellement par les reliquats de subventions est supérieure à celle des créances et à la valeur des stocks.</i></p>
--	--

Le besoin en fonds de roulement représente la **différence entre les emplois d'exploitation et hors exploitation** (actif circulant) **et les ressources d'exploitation et hors exploitation** (dettes).

Cette grandeur mesure le besoin de financement lié à l'activité de l'établissement.

L'actif circulant se calcule à partir de la balance générale des comptes comme la somme :

- des soldes débiteurs des comptes 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 et 38 (stocks et en-cours) ;
- des soldes débiteurs des comptes 409 (avances et acomptes versés) ;
- des soldes débiteurs des comptes 41 (clients et comptes rattachés) ;
- des soldes débiteurs des comptes 42, 43, 44, 45, 46, 47, 2768 et 18 sauf 185 (autres créances) ;
- du solde débiteur du compte 486 (charges constatées d'avance) ;
- du solde débiteur du compte 50 valeurs mobilières de placement.

Les dettes se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme :

- des soldes créditeurs des comptes 419 (avances et acomptes reçus) ;
- des soldes créditeurs des comptes 40 (fournisseurs et comptes rattachés) ;
- des soldes créditeurs des comptes 42, 43, 44, 45, 46, 47, 1688 et 18 sauf 185 (autres dettes) ;
- du solde créditeur du compte 487 (produits constatés d'avance).

De manière synthétique on définira le besoin en fonds de roulement par la formule

$$\boxed{\text{BFdR} = \text{soldes débiteurs (classe 3 + 4 + 50)} - \text{soldes créditeurs classe 4}}$$

Nota : le besoin en fonds de roulement est traditionnellement négatif car les dettes des EPLE ou plus exactement les reliquats de subventions sont plus importants que les créances et la valeur des stocks.

Que signifie un BFdR négatif ?



Un BFdR négatif signifie que les dettes et les reliquats de subventions de l'établissement sont plus importants que le montant des créances et des stocks. Cette situation est assez fréquente dans les EPLE.

Le besoin en fonds de roulement peut aussi se calculer par la formule

$$\text{BFdR} = \text{FdR} - \text{trésorerie}$$

Calcul du besoin en fonds de roulement

Le besoin en fonds de roulement est calculé de manière synthétique par la formule ci-dessous.

Calcul du Besoin en Fonds de Roulement	
Soldes débiteurs classe 3	+
Soldes débiteurs classe 4	+
Solde débiteur cpte 50 (valeurs mobilières de placement)	+
Soldes créditeurs classe 4 (sauf 49)	-
BFdR	=

Remarque : Comme pour le calcul du fonds de roulement, la formule présentée est synthétique. Elle permet principalement de comprendre l'importance de la valeur stock dans le besoin en fonds de roulement.

La variation du stock n'ayant aucune action sur la trésorerie, toute augmentation du stock entraîne une augmentation du besoin en fonds de roulement et une augmentation équivalente du fonds de roulement.

Le besoin en fonds de roulement devient un indicateur d'analyse financière du compte financier

Pièce 14 du COFI = indicateurs d'analyse financière

➤ Besoin en Fonds de Roulement

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Besoin en Fonds de Roulement	Reprise année N-4	idem	idem	idem	idem



La trésorerie

Trésorerie	<p>Différence entre fonds de roulement et besoin en fonds de roulement.</p> <p>↳ Cumul de la classe 5 sans le compte 500, soit les disponibilités prenant en compte les attendus et les chèques sans provision mais pas les valeurs mobilières de placement. Pour les SACD ou budget annexe, la trésorerie est le débit du compte 185.</p> <p>La trésorerie est différente du FdR du fait des créances et des dettes (cl 3, 4 et cpt 500).</p>
------------	--

La trésorerie de l'établissement est la **différence entre le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement**.

$$\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR}$$

Qu'est-ce que la trésorerie ?

C'est la différence entre le FdR et le BFdR. La trésorerie peut être différente de la somme des soldes des comptes 5151 et 531 car elle intègre les opérations à venir retracées aux comptes 511 - valeur à l'encaissement, 5159 - règlements en cours de traitement ainsi que les différentes avances.

Nota : Cette formule s'applique de la même manière au calcul de la trésorerie résultant des opérations effectuées dans un budget annexe. Comme le budget annexe ne dispose pas de comptes de trésorerie, celle-ci est enregistrée au débit du compte 185 du budget annexe et reprise au crédit du compte 185 de l'établissement.

Sur quel compte est enregistrée la trésorerie d'un budget annexe ?

Sur le compte 185. Ce compte est débiteur dans la comptabilité relative au budget annexe et créditeur dans la comptabilité relative au budget principal. Ce compte ne participe pas au calcul du Fonds de Roulement. Il est le reflet de la trésorerie dégagee par le budget annexe.

Comment calcule-t-on la trésorerie d'un établissement disposant de budgets annexes ?

Le calcul de la trésorerie s'effectue toujours par la formule FdR - BFdR. Cependant, le FdR et le BFdR cumulent les données relatives au « budget principal » et celles des budgets annexes. Si l'on retient un FdR et un BFdR calculés à partir des seules données de la structure principale on ajoutera le solde du compte 185 qui matérialise la part de la trésorerie calculée à partir des données issues de la comptabilité des budgets annexes.



Calcul de la trésorerie

La trésorerie est calculée par la formule :

Hors budget annexe

$$\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR}$$

Avec budget(s) annexe (s)

$$\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR} + \text{solde créditeur des comptes 185}$$

Il est également possible de retrouver le montant de la trésorerie nette de la façon suivante :

Montant de la Trésorerie nette	
Total des soldes débiteurs des comptes de classe 5	+
Total des soldes créditeurs des comptes de classe 5 (sauf 59)	-
Solde débiteur du cpte 500 (placements VMP)	-
Trésorerie nette	=

Observations

Le solde du compte 59 (provision pour dépréciation des valeurs mobilières de placement) participe au calcul du fonds de roulement et non pas de la trésorerie.

Afin de pouvoir comparer les deux méthodes de calcul, il convient, lorsque l'établissement dispose de budgets annexes, d'ajouter au montant de la trésorerie calculée par la formule $\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR}$, le solde créditeur des comptes 185.

La trésorerie globale d'un établissement (tous budgets confondus) s'obtient soit en ajoutant à la formule $\text{Trésorerie} = \text{FdR} - \text{BFdR}$ le solde des comptes 185 correspondant aux différentes budgets annexes soit en sommant les différents FdR et les différents besoins en fonds de roulement ($\text{trésorerie} = \sum \text{FdR} - \sum \text{BFdR}$).

La trésorerie devient un indicateur d'analyse financière du compte financier

➤ Trésorerie

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Trésorerie	= FdR - BFdR	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>



Les jours de fonds de roulement

Les jours de fonds de roulement renseignent notamment sur le nombre de jours dont dispose l'établissement pour fonctionner sans apport de trésorerie ; ils sont calculés par rapport aux charges nettes de fonctionnement des comptes 60 à 65 selon la formule :

$$\text{J de FdR} = (\text{FdR}/\text{cpt 60 à 65}) * 360$$

Le nombre de jours de fonds de roulement devient un indicateur d'analyse financière du compte financier

➤ Jours de FdR

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Jours FdR	$(\text{FdR}/\text{cpt60à65}) * 360$	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Les jours de trésorerie

Les jours de trésorerie ont la même signification que les jours de fonds de roulement, ils sont plus importants que les jours de fonds de roulement, lorsque le besoin en fonds de roulement est négatif :

$$\text{J de trésorerie} = (\text{Trésorerie}/\text{cpt 60 à 65}) * 360$$

Le nombre de jours de trésorerie devient un indicateur d'analyse financière du compte financier

➤ Jours de Trésorerie

	Année N-4	Année N-3	Année N-2	Année N-1	Année N
Jours de Trésorerie	$(\text{Trésorerie}/\text{cpt60à65}) * 360$	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>	<i>idem</i>

Ce montant est souvent supérieur au nombre de jours de fonds de roulement, car la trésorerie est généralement supérieure au fonds de roulement, du fait des reliquats de subventions.



Le tableau de financement

L'analyse du bilan nous renseigne sur la situation financière de l'entreprise à la date de la fin d'exercice. Son étude ne nous dit rien sur l'évolution des différents postes. C'est une analyse statique. Pourtant l'évolution de la structure financière de l'entreprise est fort riche d'enseignement, elle permet de dégager des tendances.

➔ **Le tableau de financement permet une analyse dynamique du bilan.**

TABLEAU DE FINANCEMENT

Tableau des emplois et des ressources qui explique les variations du patrimoine de l'établissement au cours de la période de référence. Les documents de synthèse annuels comportent deux parties :

- la première décrit les ressources et emplois stables à l'origine de la variation du fonds de roulement net global au cours de l'exercice ;
- la deuxième analyse cette variation du fonds de roulement net global en faisant apparaître ses deux composantes :
 - la variation du besoin en fonds de roulement ;
 - la variation de trésorerie nette.
 - le résultat net.

Le tableau de financement, état des emplois et des ressources d'un exercice, permet l'analyse des mouvements comptables affectant le patrimoine de l'établissement.

Le tableau de financement, en décrivant l'ensemble des flux financiers de l'exercice, précise donc comment les ressources dont a disposé l'établissement ont permis de faire face à ses besoins.

Il présente ainsi les variations poste par poste durant l'exercice et assure la liaison entre le bilan d'ouverture et le bilan de clôture avant répartition. Il met l'accent sur les **variations intervenues entre deux bilans**, bilan d'ouverture et bilan de clôture (avant répartition du résultat) et complète ainsi de façon très utile les informations données par la méthode des tableaux comparatifs de bilans.



Le tableau de financement permet de calculer et de décrire comment ont évolué, par poste du bilan :

- ✚ **les différentes catégories de ressources** (stables, à court terme, internes, externes) ;
- ✚ **les différentes catégories d'emplois** (remboursement de dettes, acquisition d'éléments d'actif immobilisé ou circulant, trésorerie).



Ces ressources et emplois conditionnant le fonds de roulement, l'analyse réalisée par la confection du tableau de financement permet de cerner avec précision les causes de son évolution.

Le fonds de roulement peut être calculé soit à travers les ressources et emplois stables (haut du bilan), soit à partir de capitaux circulants et dettes à court terme (bas du bilan), pour un résultat identique.

Le tableau de financement effectue également le lien avec le compte de résultat par l'intermédiaire de la capacité d'autofinancement, ressource née de l'exploitation.

Le tableau de financement est un outil permettant de visualiser l'évolution des principaux postes du bilan et d'en faciliter l'analyse. Il se construit en 2 parties :

- ❖ **Partie 1 pour la variation du fonds de roulement (haut de bilan)**
- ❖ **Partie 2 pour l'utilisation du fonds de roulement (bas de bilan)**

TABLEAU DE FINANCEMENT (I)

EMPLOIS	N	N-1	RESSOURCES	N	N-1
Acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé md* comptes d'immobilisations			CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT de l'exercice	0	0
Immobilisations incorporelles	0	0	Cessions ou réductions de l'actif immobilisé c/775 :		
Immobilisations corporelles	0	0	Incorporelles	0	0
Immobilisations financières	0	0	Corporelles	0	0
Charges à répartir md* c/481	0	0	Financières	0	0
Réduction des dotations md* c/10-11-13 (sauf 139)	0	0	Augmentation des dotations mc* c/10-11-13	0	0
Remboursement des dettes financières md* c/16-17	0	0	Augmentation des dettes financières mc* c/16-17	0	0
TOTAL DES EMPLOIS	0	0	TOTAL DES RESSOURCES	0	0
Variation du FRNG (ressource nette)	0	0	Variation du FRNG (emploi net)		

* md : mouvements débiteurs, mc : mouvements créditeurs

Les ressources (à droite) retracent la capacité d'autofinancement de l'exercice (CAF), les cessions ou réductions de l'actif immobilisé, l'augmentation des dotations et l'augmentation des dettes financières.



Les emplois (à gauche) retracent les acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé, les charges à répartir, la réduction des dotations et la réduction de dettes financières.

TABLEAU DE FINANCEMENT (II)

VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	N			N-1
	Besoins (1)	Dégagement (2)	Solde (2-1)	Solde
VARIATIONS EXPLOITATION				
Variation des actifs d'exploitation				
Stocks et en-cours	/	/		
Dépôts de garantie et cautionnements versés	/	/		
Avances et acomptes versés sur commandes	/	/		
Créances clients, comptes rattachés et autres créances d'exploitation (a)	/	/		
Variation des dettes d'exploitation				
Dépôts de garantie et cautionnements reçus	/	/		
Dettes fournisseurs, comptes rattachés et autres dettes d'exploitation (b)	/	/		
<i>Totaux</i>				
A-Variation nette exploitation (c)			0,00	
VARIATIONS "HORS EXPLOITATION"				
Variation des autres débiteurs (a) (d)	0,00			
Variation des autres créditeurs	0,00			
<i>Totaux</i>	0,00	0,00		
B-Variation nette hors exploitation (c)			0,00	0,00
Total (A+B)				
Besoins de l'exercice en fonds de roulement ou Dégagement net de fonds de roulement dans l'exercice			/	/
VARIATIONS TRÉSORERIE				
Variations des disponibilités	/	/		
Variations des concours bancaires courants et soldes créditeurs	/	/		
<i>Totaux</i>	/	/		
C-Variation nette "trésorerie" (c)			/	/
VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL TOTAL (A+B+C)				
Emploi net Ou Ressource nette en K Euros			/	/



- (a) Y compris charges constatées d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.
 (b) Y compris produits constatés d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.
 (c) Les montants sont affectés du signe + lorsque les dégagements l'emportent sur les besoins et du signe – dans le cas contraire.

➔ Les variations sont calculées par différence entre le montant brut figurant au bilan de l'exercice N et le montant brut porté dans le bilan de l'exercice N – 1.

La colonne " Besoin " est utilisée si pour un poste de l'actif circulant la différence est positive (il apparaît un besoin à financer).

Si la différence est négative, il y a diminution d'un emploi, qui dégage une ressource inscrite dans la colonne " dégage ment ".

La colonne " dégage ment " est utilisée si, pour un poste de dettes (dettes d'exploitation, dettes hors exploitation, dettes de trésorerie) la différence : valeur (N) – valeur (n-1) est positive. Il apparaît une ressource notée dans la colonne dégage ment ; dans le cas contraire, il y a diminution de ressource, inscrite dans la colonne " besoins ".

	Colonne " Besoin "	Colonne " dégage ment "
Créances de l'actif circulant	Différence positive d'un poste de l'actif circulant	Différence négative d'un poste de l'actif circulant
Dettes	Différence négative	Différence positive

On distingue 3 postes :

- ✓ **Les actifs et les créances d'exploitation**
- ✓ **Les actifs et les créances hors exploitation**
- ✓ **La trésorerie**

① Actifs et les créances d'exploitation : variation

Sur la ligne A, dans la colonne " Solde ", on inscrit la différence entre le total des dégagements et le total des besoins d'exploitation. Un solde négatif exprime un besoin en fonds de roulement d'exploitation, un solde positif une ressource en fonds de roulement d'exploitation.

② Actifs et les créances hors exploitation : variation

Sur la ligne B, dans la colonne " Solde ", on inscrit la différence entre le total des dégagements et le total des besoins hors exploitation. Un solde négatif exprime un besoin en fonds de roulement hors exploitation, un solde positif une ressource en fonds de roulement hors exploitation.

Le total A + B traduit le besoin de l'exercice en fonds de roulement ; s'il est positif, il représente un dégage ment de fonds de roulement.



③ Trésorerie : variation

Sur la ligne C, dans la colonne " Solde ", on inscrit la différence entre le total des dégagements et le total des besoins d'exploitation. Un solde négatif exprime un besoin net de trésorerie, un solde positif un dégagement net de trésorerie.

Le total A + B + C indique un emploi net (montant négatif) ou une ressource nette (montant positif).

Signification des soldes		
	Solde négatif	Solde positif
① Variation Actifs et créances d'exploitation :	Besoin en fonds de roulement d'exploitation	Ressource en fonds de roulement d'exploitation
② Variation Actifs et créances hors exploitation :	Besoin en fonds de roulement hors exploitation	Ressource en fonds de roulement hors exploitation
③ : Variation Trésorerie	Besoin net de trésorerie	Dégagement net de trésorerie
Total A + B + C	Un emploi net	Une ressource nette

Si le tableau I fait ressortir un FRNG qui est une ressource nette, le tableau II montre comment cette ressource a été utilisée et aboutit à un emploi net d'égale montant.

Une ressource nette dans le tableau II engendre un emploi dans le tableau I.

TABLEAU DE FINANCEMENT

1^{re} partie

TABLEAU DES EMPLOIS ET DES RESSOURCES

2^{de} partie

TABLEAU DES VARIATIONS DU FONDS DE ROULEMENT
--

COMPARAISON

- Des ressources durables
- Et des emplois stables



Le tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie présente l'évolution entre l'ouverture et la clôture de l'exercice de la situation de trésorerie de l'établissement public local d'enseignement.

La trésorerie, son solde et ses variations, paraissent être des indicateurs tout aussi pertinents :

- ➔ **La trésorerie donne d'une manière générale l'ampleur de la situation financière de l'établissement** (bonne santé, vulnérabilité, défaillance). C'est un indicateur, à la fois, à court terme, de la solvabilité de l'établissement et, à long terme, de ses besoins de financement.
- ➔ **La trésorerie est un instrument d'analyse prévisionnelle** : elle permet d'évaluer les perspectives d'encaissements qui sont liées à la capacité de l'établissement à produire une trésorerie suffisante pour faire face à ses besoins. À cette fin, un tableau prévisionnel des flux de trésorerie peut être établi.

Le tableau des flux de trésorerie est destiné à expliquer la variation de trésorerie de l'exercice et à retracer l'origine de cette trésorerie, en la rattachant à différents flux (flux de trésorerie liée à l'activité, aux opérations d'investissement et aux opérations de financement) ; il reprend ainsi toutes les opérations de l'exercice qui se sont traduites par des mouvements de trésorerie, que ces flux soient entrants (encaissements) ou sortants (décaissements).

La variation de trésorerie, différence entre la trésorerie d'ouverture et la trésorerie de clôture, est ainsi justifiée et décomposée via le tableau des flux de trésorerie.

Avantages d'un tableau de trésorerie

- ➔ Il facilite la comparaison des états financiers de l'établissement avec ceux d'autres établissements (pas d'affectation des résultats par méthodes comptables différentes).
- ➔ Il informe de la capacité de l'établissement à générer de la trésorerie d'exploitation et de l'incidence des décisions d'investissement et de financement.
- ➔ Il est adapté à une analyse rétrospective et prospective car la structure du tableau des flux de trésorerie peut être retenue dans la construction du plan de financement.
- ➔ Enfin, la trésorerie représente un concept reconnu par les ordonnateurs.

① Le **poste activité** regroupe à la fois les éléments du compte de résultat et du bilan en séparant la partie exploitation pure du reste de l'activité de l'établissement.

② Le **poste investissements** retrace l'ensemble des cessions et des acquisitions d'immobilisations corporelles, incorporelles et financières. Il constitue un poste d'une grande clarté pour les administrateurs. Le détail des encaissements et décaissements relatifs aux activités de cette fonction permet d'évaluer les effets de la politique d'investissement sur la situation financière.

③ Le dernier poste retrace les opérations gérées pour le compte de tiers.



TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE	EXERCICE N	EXERCICE N-1
① FLUX DE TRESORERIE LIES A L'ACTIVITE		
ENCAISSEMENTS		
Produits sans contrepartie directe : subventions et produits assimilés		
Produits avec contrepartie directe : produits directs d'activité		
DECAISSEMENTS		
Charges de fonctionnement		
Charges de personnel		
Charges de fonctionnement (hors charges de personnel)		
Charges d'intervention : dispositifs pour compte propre		
TOTAL (I)		
② FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS D'INVESTISSEMENT		
ENCAISSEMENTS		
Cessions d'immobilisations incorporelles		
Cessions d'immobilisations corporelles		
Cessions d'immobilisations financières		
Autres opérations		
DECAISSEMENTS		
Acquisitions d'immobilisations incorporelles		
Acquisitions d'immobilisations corporelles		
Acquisitions d'immobilisations financières		
Autres opérations		
TOTAL (II)		
FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS DE FINANCEMENT		
ENCAISSEMENTS		
Dotations en capitaux propres		
Emissions d'emprunts		
Autres opérations		
DECAISSEMENTS		
Remboursements d'emprunts		
Autres opérations		
TOTAL (III)		
③ FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS GERES POUR LE COMPTE D'ORGANISMES TIERS		
ENCAISSEMENTS		
DECAISSEMENTS		
TOTAL (IV)		
VARIATION DE TRESORERIE (V= I+II+III+IV)		
TRESORERIE A L'OUVERTURE		
TRESORERIE A LA CLOTURE		



Le tableau d'analyse financière du fonds de roulement

Un outil spécifique pour les établissements publics locaux d'enseignement : [le tableau analyse financière du FDR](#).

Le tableau analyse financière du FDR est un tableau élaboré d'après les préconisations de la mission IGAENR dans son rapport 2016-071 "Evolution de la carte comptable : de la croisée des chemins à de nouveaux défis à relever".

2 cas doivent être distingués :

① **les EPLE avec Besoin en Fonds de Roulement négatif,**


② **les EPLE avec Besoin en Fonds de Roulement positif.** Dans ce dernier cas il est indispensable de prévoir une réserve de fonctionnement nécessaire à l'activité, réserve qui se calcule à partir des charges nettes des comptes 60 à 65 et qui équivaut à 30 jours de fonctionnement (délai global de paiement).

Cette analyse financière du Fonds de Roulement permet aux établissements de mieux connaître leurs possibilités de prélèvements en cours d'année en ayant une vue exhaustive des éléments financiers, notamment les éléments de fragilité potentielle de ce Fonds de Roulement.

Par ailleurs, il convient de noter que cette analyse s'appuie sur les données du dernier compte financier.

→ Ce tableau d'analyse sera renseigné et communiqué à l'ordonnateur avant la mise à l'ordre du jour du conseil d'administration d'une décision modificative pour vote de prélèvement sur fonds de roulement.

La présentation de ce tableau en conseil d'administration **à titre d'information** permettra d'éclairer de façon utile ses membres.

 Télécharger sur le parcours M@GISTERE CICF – Maîtrise des risques financiers et comptables [Le tableau analyse financière du FDR](#)



Analyse financière du Fonds de roulement (1)

UAI et libellé de l'établissement

BFdR négatif ou positif : 0,00

Eléments à retraiter		Données COFI au 31/12
A	Fonds de roulement net comptable au 31/12	0,00
Fonds de roulement lié à des dépenses futures, probables ou certaines		
1	Provisions et dépréciations (15,29,39,49,59)	0,00
2	Dépôts et cautions reçus compte 165	0,00
Fonds de roulement affecté à des activités particulières		
3	Stocks	0,00
Eléments de fragilité potentielle du fonds de roulement		
4	Créances douteuses: compte 416	0,00
5	Créances supérieures à un an non provisionnées (comptes...)	0,00
6	Réserve de fonctionnement nécessaire à l'activité (si BfDR positif)	0,00
Part du fonds de roulement déjà mobilisée		
7	Prélèvements sur FDR votés au BP ou DBM	0,00
Fonds de roulement disponible		
B	Fonds de roulement disponible au 31/12/XXX (= A-1-2-3-4-5-6-7)	0,00

C	Montant d'une journée de fonctionnement (classe 6 décaissable / 360)	0,00
----------	---	------

D	Evaluation du FDR disponible en nombre de jours de fonctionnement (= B/C)	#DIV/0!
----------	--	---------

Rappel dernier COFI : Nombre de Jours Fdr = x

Sont ainsi déduits du fonds de roulement net comptable (A) arrêté au 31 décembre :

- les provisions (ligne 1) ;



- les cautions (ligne 2) ;
 - les stocks (ligne 3) ;
 - les créances douteuses (ligne 4) ;
 - les créances non provisionnées de plus d'un an (ligne 5) selon état complémentaire justificatif ;
 - une réserve de fonctionnement nécessaire à l'activité lorsque le BFdR est positif (ligne 6), charges nettes 60 à 65 exprimée en nombre de jours de fonctionnement, de l'ordre de 30 jours (délai global de paiement) ;
 - les prélèvements sur FdR déjà votés au budget primitif ou lors de décisions budgétaires modificatives (ligne 7) ;
 - classe 6 décaissable : montant net des charges 60 à 65 sauf comptes 658,
- Le ratio D est complémentaire des trois indicateurs (FdR, BFdR et Trésorerie).

**"Observations de l'ordonnateur et de l'agent comptable"
puis signature.**

(1) Préconisations du rapport 2016-071 "Evolution de la carte comptable : de la croisée des chemins à de nouveaux défis à relever".

Mission IGAENR.



ANNEXE



Annexe

Fiche	A		01	La nomenclature comptable de l'instruction M9-6
Fiche	A		02	La justification des comptes de l'instruction M9-6
Fiche	A		03	La synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre
Fiche	A		04	Les planches comptables de l'instruction M9-6



La nomenclature comptable des EPLE

PLAN COMPTABLE ET SENS DES SOLDES

Classe 1 : Comptes de capitaux

10 - Capital et réserves

102 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements (créditeur ou nul)

- 1021 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements – État
- 1022 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements – Région
- 1023 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements – Département
- 1024 - Contrepartie et financement des actifs mis à disposition des établissements - Autres Organismes
- 1027 - Contrepartie et financement des actifs affectés aux établissements

103 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements (créditeur ou nul)

- 1031 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements – État
- 1032 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements – Région
- 1033 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements – Département
- 1034 - Contrepartie et financement des actifs remis en pleine propriété aux établissements - Autres organismes
- 1035 - Dons et legs en capital et legs en capital

106 - Réserves

1068 - Autres réserves (créditeur ou nul)

- 10681 - Etablissement
- 10684 - Services spéciaux
- 10687 - Service de restauration et hébergement

11 - Report à nouveau

110 - Report à nouveau (créditeur ou nul)

119 - Report à nouveau (débiteur ou nul)

12 - Résultat net de l'exercice (bénéfice ou perte)

120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur - excédent)

129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur - déficit)



13 - Subventions d'investissement**131 - Subventions d'équipement reçues (créditeur ou nul)**

- 1311 - Etat
- 1312 - Région
- 1313 - Département
- 1314 - Commune et groupement de communes
- 1315 - Autres collectivités et établissements publics
- 1316 - Organismes internationaux
- 1318 - Autres subventions d'équipement reçues
 - 13181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
 - 13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
 - 13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
 - 13185 - Fonds commun des services d'hébergement
 - 13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de services
 - 13188 - Autres participations et subventions d'équipement

138 - Autres subventions d'investissement reçues (créditeur ou nul)**139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (débitrice ou nul)****15 - Provisions pour risques et charges (solde créditeur ou nul)**

- 151 - Provisions pour risques
 - 1511 - Provisions pour litiges
 - 1515 - Provisions pour pertes de change
 - 1518 - Autres provisions pour risques
- 158 - Autres provisions pour charges
 - 1582 – Provisions pour CET
 - 1583 – Provisions pour CET – Charges sociales et fiscales

16 - Emprunts et dettes assimilés (solde créditeur ou nul)

- 165 - Dépôts et cautionnements reçus
- 167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières
 - 1674 - Avances de l'Etat et des collectivités publiques

18 - Compte de liaison

- 181 - Compte de liaison des établissements
- 185 - Opérations de trésorerie inter – services (créditeur compta établissement principal - débiteur compta budget annexe)
- 186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)
- 187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)



Classe 2 : Comptes d'immobilisations**20 - Immobilisations incorporelles (solde débiteur ou nul)**

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

21 - Immobilisations corporelles (solde débiteur ou nul)

211 - Terrains

212 - Agencements - Aménagements de terrains

213 - Constructions

214 - Constructions sur sol d'autrui

215 - Installations techniques, matériels et outillages

216 – Collections

217 – Biens historiques et culturels

218 - Autres immobilisations corporelles

2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire)

2182 - Matériel de transport

2183 - Matériel de bureau et informatique

2184 – Mobilier

23 - Immobilisations en cours (solde débiteur ou nul)

231 - Immobilisations corporelles en cours

232 - Immobilisations incorporelles en cours

237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

26 - Participations et créances rattachées à des participations (solde débiteur ou nul)

261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers

266 - Autres formes de participation (dont participation à constitution de patrimoine commun)

27 - Autres immobilisations financières (solde débiteur ou nul)

271 - Titres immobilisés (droit de propriété)

272 - Titres immobilisés (droit de créance)

275 - Dépôts et cautionnements versés



276 - Autres créances immobilisées

28 - Amortissement des immobilisations (créateur ou nul)

- 280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
- 281 - Amortissements des immobilisations corporelles
 - 2812 - Agencements - Aménagements de terrains
 - 2813 - Constructions
 - 2814 - Constructions sur sol d'autrui
 - 2815 - Installations techniques, matériels industriels et outillages
 - 2816 - Collections
 - 2818 - Autres immobilisations corporelles

29 - Dépréciations des immobilisations (créateur ou nul)

- 290 - Dépréciations des immobilisations incorporelles
- 291 - Dépréciations des immobilisations corporelles
- 293 - Dépréciations des immobilisations en cours
- 296 - Dépréciations des participations et créances rattachées à des participations
- 297 - Dépréciations des autres immobilisations financières



Classe 3 : Comptes de stocks et d'en cours**31 - Matières premières (débiteur ou nul)**

- 311 - Denrées
- 313 - Matières d'œuvre

32 - Autres approvisionnements (débiteur ou nul)

- 321 - Matières consommables
 - 3211 - Charbon
 - 3212 - Fuel
 - 3213 - Autres combustibles
- 322 - fournitures consommables
 - 3221 - Trousseaux
 - 3222 - Fournitures scolaires
 - 3223 - Fournitures administratives
 - 3224 - Produits d'entretien
- 328 - Autres approvisionnements stockés

33 - En cours de production de biens (débiteur ou nul)

- 331 - Produits en cours (objets confectionnés)

34 - En cours de production de services (débiteur ou nul)

- 345 - Prestations de services en cours

35 - Stocks de produits (débiteur ou nul)

- 355 - Produits finis (objets confectionnés)

39 - Dépréciations des stocks et en cours (créditeur ou nul)

- 391 - Dépréciations des matières premières et fournitures
- 392 - Dépréciations des autres approvisionnements
- 393 - Dépréciations des en cours de production de biens
- 394 - Dépréciations des en cours de production de services
- 395 - Dépréciations des stocks de produits



Classe 4 : Comptes de tiers**40 - Fournisseurs et comptes rattachés****401 - Fournisseurs ordinaires (créditeur ou nul)**

- 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
- 4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

403 - Fournisseurs - Effets à payer (créditeur ou nul)**404 - Fournisseurs d'immobilisations (créditeur ou nul)**

- 4042 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4047 - Retenues de garanties et oppositions

405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer (créditeur ou nul)**408 - Fournisseurs - Factures non parvenues (créditeur ou nul)**

- 4081 - Fournisseurs - Factures non parvenues
- 4084 - Fournisseurs d'immobilisations - Factures non parvenues

409 - Fournisseurs débiteurs (débiteur ou nul)

- 4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
- 4092 - Familles - Avances et acomptes versés
- 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
- 4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

41 - Clients et comptes rattachés**411 - Familles - Collectivités et établissements hébergés (débiteur ou nul)**

- 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant
- 4113 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant
- 4115 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant
- 4117 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercices antérieurs
- 4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercice courant

412 - Autres clients (débiteur ou nul)

- 4121 - Autres clients - Exercices antérieurs
- 4122 - Autres clients - Exercice courant
- 4123 - Titres restaurant



413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens, de prestations, de services (débiteur ou nul)

416 - Créances contentieuses (débiteur ou nul)

418 - Clients – ordres de recettes à établir (débiteur ou nul)

419 - Clients créditeurs (crédeur ou nul)

4191 - Avances reçues des familles, collectivités et établissements hébergés

4192 - Avances reçues des autres clients

4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

42 - Personnel et comptes rattachés

421 - Personnel - Rémunérations dues (crédeur ou nul)

423 - Personnel - Remboursement de frais (crédeur ou nul)

425 - Personnel - Avances et acomptes (débiteur ou nul)

427 - Personnel - Oppositions (crédeur ou nul)

428 - Personnels - Charges à payer et produits à recevoir

4282 - Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer (crédeur ou nul)

4286 - Personnel - Autres charges à payer (crédeur ou nul)

4287 - Personnel - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

429 - Déficits et débits des comptables et régisseurs (débiteur ou nul)

4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement

4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement

4294 - Débits constatés par arrêté du ministre

4295 - Débits constatés par arrêt du juge des comptes

43 - Sécurité sociale et organismes sociaux

431 - Sécurité sociale (crédeur ou nul)

437 - Autres organismes sociaux (crédeur ou nul)

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

4382 - Organismes sociaux - Charges sociales sur congés à payer (crédeur ou nul)

4386 - Organismes sociaux - Autres charges à payer (crédeur ou nul)

4387 - Organismes sociaux - Produits à recevoir (débiteur ou nul)



44 - Etat et autres collectivités publiques

441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir ou reçues

4411 - Subventions de l'Etat (débiteur ou nul)

- 44111 - Subventions pour frais de personnel
- 44112 - Subventions pour bourses et primes
- 44113 - Subventions programme 141, enseignement scolaire du second degré
- 44114 - Subventions programme 214, soutien de la politique de l'éducation nationale
- 44116 - Subventions programme 230, vie de l'élève
- 44117 - Subventions d'investissement
- 44118 - Autres subventions de l'Etat

4412 - Subventions de la collectivité de rattachement (débiteur ou nul)

- 44122 - Subvention de fonctionnement
- 44123 - Subventions d'investissement
- 44125 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves
- 44126 - Subvention formation continue
- 44127 - Subvention formation par l'apprentissage
- 44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement

4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques (débiteur ou nul)

4414 - Subventions spécifiques d'établissements publics (débiteur ou nul)

- 44141 - Subvention contrats aidés
- 44146 - Subvention formation continue
- 44147 - Subvention formation par l'apprentissage
- 44148 - Autres subventions d'établissements publics

4417 - Financements européens (débiteur ou nul)

4418 - Autres subventions (débiteur ou nul)

4419 - Avances sur subventions (créditeur ou nul)

- 44191 - Avances subventions de l'Etat
 - 441911 - Subventions pour frais de personnel
 - 441912 - Subventions pour bourses et primes
 - 441913 - Subventions programme 141, enseignement scolaire du second degré
 - 441914 - Subventions programme 214, soutien de la politique de l'éducation nationale
 - 441916 - Subventions programme 230, vie de l'élève



441917 - Subventions d'investissement

441918 - Autres subventions de l'Etat

44192 - Avances subventions de la collectivité de rattachement

441923 - Subventions d'investissement

441925 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves

441926 - Subvention formation continue

441927 - Subvention formation par l'apprentissage

441928 - Autres subventions de la collectivité de rattachement

44193 - Avances subventions d'autres collectivités publiques

44194 - Avances subventions d'établissements publics

441941 - Subvention contrats aidés

441946 - Subvention formation continue

441947 - Subvention formation par l'apprentissage

441948 - Autres subventions d'établissements publics

44197 - Avances subventions Financements européens

44198 - Avances autres subventions

443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux

4431 - Droits d'examen

4432 - Dépenses de jury ou baccalauréat

4433 - Organisation de concours

4434 - Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement

4438 - Opérations diverses

445 - Taxes sur le chiffre d'affaires

4452 - TVA due intra communautaire

4455 - TVA à décaisser

4456 - TVA déductible

4457 - TVA Collectée

4458 - TVA à régulariser ou en attente

447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (crédeur ou nul)

448 - Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer, produits à recevoir

4482 - Etat et autres collectivités publiques - Charges fiscales sur congés à payer (crédeur ou nul)

4486 - Etat et autres collectivités publiques - Autres charges à payer (crédeur ou nul)



4487 - Etat et autres collectivités publiques - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

46 - Débiteurs et créditeurs divers

462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)

463 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer (débiteur ou nul)

4631 - Exercices antérieurs

4632 - Exercice courant

466 - Autres comptes créditeurs (créditeur ou nul)

4662 - Mandats à payer

4663 - Virements à réimputer

4664 - Excédents de versement à rembourser

4667 - Oppositions

4668 - Ordres de paiement de l'ordonnateur

467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

4671 - Semaine des élèves (créditeur ou nul)

4672 - Caisse de solidarité (créditeur ou nul)

4674 - Taxe d'apprentissage (créditeur ou nul)

4675 - Fonds académique de mutualisation des ressources de la formation continue

4676 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines

4678 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

468 - Produits à recevoir et charges à payer

4686 - Charges à payer (créditeur ou nul)

4687 - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

47 - Comptes transitoires ou d'attente

471 - Recettes à classer (créditeur ou nul)

4712 - Tickets repas élèves

4713 - Tickets repas commensaux

4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

4718 - Autres recettes à classer

472 - Dépenses à classer et à régulariser (débiteur ou nul)

4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

4722 - Commission bancaire en instance de mandatement



4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier

4728 - Autres dépenses à régulariser

473 - Recettes et dépenses à transférer

4731 - Recettes à transférer (créditeur ou nul)

47312 - Cotisations mutuelles

47313 - Cotisation de Sécurité sociale des étudiants

47318 - Autres recettes à transférer (dont frais de culte)

4735 - Dépenses à transférer (débiteur ou nul)

476 - Différences de conversion en devises - Actifs (débiteur ou nul)

4761 - Diminution de créances - Actif

4762 - Augmentation de dettes - Actif

4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif

477 - Différences de conversion en devises - Passifs (créditeur ou nul)

4771 - Augmentation de créances - Passif

4772 - Diminution de dettes - Passif

4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif

478 - Autres comptes transitoires

48 - Comptes de régularisation

486 - Charges constatées d'avance (débiteur ou nul)

487 - Produits constatés d'avance (créditeur ou nul)

49 - Dépréciations des comptes de tiers (créditeur ou nul)

491 - Dépréciations des comptes de clients

496 - Dépréciations des comptes de débiteurs divers



Classe 5 : Comptes financiers**50 - Valeurs mobilières de placement**

500 - Valeurs mobilières de placement (débitéur ou nul)

51 - Banques, établissements financiers et assimilés

511 - Valeurs à l'encaissement (débitéur ou nul)

5112 - Chèques bancaires à l'encaissement

5113 - Chèques vacances à l'encaissement

5114 - Titres restaurant 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 trésor (débitéur ou nul)

5159 - Trésor : règlements en cours de traitement (créditeur ou nul)

53 – Caisse (débitéur ou nul)

531 - Caisse

54 - Régies d'avances et accreditifs (débitéur ou nul)

542 - Avances consenties (cadre du fonds académique de mutualisation)

543 - Régies d'avance

545 - Régies de recettes

548 - Avances pour menues dépenses

58 - Virements internes

581 - Virements internes de comptes **Nul**

585 - Virements internes de fonds (débitéur ou nul)

59 - Dépréciations des comptes financiers

590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement (créditeur ou nul)



Classe 6 : Comptes de charges**60 - Achats et variation de stocks**

- 601 - Achats de matières premières
 - 6011 - Achats de denrées
 - 6013 - Achats de matières d'œuvre
- 602 - Achats d'autres approvisionnements
 - 6021 - Matières consommables
 - 6022 - Fournitures consommables
 - 6028 - Achats d'autres approvisionnements stockés
- 603 - Variation des stocks
 - 6031 - Variation des stocks de matières premières
 - 6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements
- 606 - Achats d'approvisionnements non stockés
 - 6061 - Fournitures non stockables (eau et énergie)
 - 6062 - Manuels scolaires
 - 6063 - Fournitures et petit matériel d'entretien
 - 6064 - Fournitures administratives
 - 6065 - Linge, vêtements de travail et produits de nettoyage
 - 6066 - Infirmerie et produits pharmaceutiques
 - 6067 - Fournitures et matériels d'enseignement (non immobilisables)
 - 6068 - Autres fournitures (matériels, mobiliers et outillages non immobilisables...)
- 609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

61 - Services extérieurs

- 611 - Sous-traitance générale
 - 6111 - Restauration Hébergement
 - 6112 - Divers prestations d'entretien
 - 6113 - Voyages
 - 6118 - Autres activités sous-traitées
- 612 - Redevances de crédit-bail
- 613 - Locations
- 614 - Charges locatives et de copropriété
- 615 - Entretien et réparation
- 616 - Primes d'assurance
- 617 - Études et recherches



618 - Divers

6181 - Documentation générale et administrative

6186 - Bibliothèque des élèves

619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

62 - Autres services extérieurs

621 - Personnels extérieurs à l'établissement

622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

623 - Publicité, publications, relations publiques

624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes

6245 - Transports pour voyages d'études, visites et sorties pédagogiques

6248 - Transports divers

625 - Déplacements, missions et réceptions

6251 - Voyages et déplacements du personnel

6252 - Déplacements d'élèves (hors transport collectif)

6254 - Frais d'inscription aux colloques

6257 - Réceptions

626 - Frais postaux et frais de télécommunications

627 - Services bancaires

628 - Charges externes diverses

6281 - Blanchissage

6282 - Formation des personnels

6284 - Sorties pédagogiques (hors transport)

6285 - Hébergements

6286 - Concours divers (cotisations,...)

6288 - Autres charges externes diverses

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

63 - Impôts, taxes et versements assimilés

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)

632 - Charges fiscales sur congés payés

633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)

6331 - Versement de transport

6332 - Cotisation FNAL

6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue

6338 - Autres impôts sur rémunérations



635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)

637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

64 - Charges de personnel

641 - Rémunération personnels non enseignants

642 - Rémunération personnels enseignants

644 - Rémunération du personnel recruté en application de conventions et rémunérations diverses

6443 - Rémunération du médecin de l'établissement

6444 - Indemnités de direction et de gestion (formation continue)

6445 - Rémunérations des contrats aidés

6446 - Allocations pour perte d'emploi

6447 - Rémunérations des assistants d'éducation

6448 - Autres rémunérations

645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance (**cotisations patronales**)

6451 - Cotisations à l'URSSAF

6452 - Cotisations aux mutuelles

6453 - Cotisations aux caisses de retraite et pensions civiles

6454 - Cotisations aux assurances chômage

6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

647 - Autres charges sociales (**cotisations patronales**)

648 - Autres charges de personnel

65 - Autres charges de gestion courante

651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

6511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés

6516 - Droits d'auteur et de reproduction

656 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes

6561 - Transfert aux EPLE

6562 - Transfert à la collectivité territoriale de rattachement

6563 - Transfert aux services de l'Etat

6564 - Transfert aux associations

6565 - Transferts aux autres personnes publiques

6568 - Divers autres transferts

657 - Charges spécifiques



6571 - Bourses nationales d'études, bourses d'équipement et primes à la qualification des élèves

6572 - Dotation d'équipement des élèves

6573 - Autres bourses dont remise de principe

6576 - Aide sociale en faveur des élèves

6578 - Autres charges spécifiques

658 - Autres charges de gestion courante

6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recette des exercices antérieurs

6586 - Contributions du service de la formation continue

6587 - Contributions entre budget principal et budget annexe

6588 - Contribution entre services de l'établissement

66 - Charges financières

661 - Charges d'intérêts

666 - Pertes de change

667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

668 - Autres charges financières

67 - Charges exceptionnelles

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

675 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

678 - Autres charges exceptionnelles

68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions

681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation

6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)

686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges exceptionnelles



Classe 7 : Comptes de produits**70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises**

- 701 - Ventes d'objets confectionnés
- 703 - Ventes de produits résiduels
- 706 - Prestations de services
 - 7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement
 - 7066 - Produits issus des actions de formations
 - 7067 - Contribution des participants
 - 7068 - Autres prestations de service
- 708 - Produits des activités annexes
 - 7083 - Locations diverses
 - 7084 - Mise à disposition de personnels facturée
 - 7087 - Participation d'autres organismes aux frais généraux
 - 7088 - Autres produits d'activités annexes
- 709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

71 - Production stockée (variation de l'exercice)

- 713 - Variation du stock d'objets confectionnés
 - 7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens
 - 7134 - Variation du stock des en-cours de production de services
 - 7135 - Variation du stock des produits finis

72 - Production immobilisée

- 721 - Immobilisations incorporelles
- 722 - Immobilisations corporelles

74 - Subventions d'exploitation

- 741 - Etat
 - 7411 - Subventions ministère de l'éducation nationale
 - 7415 - Subventions d'autres ministères
- 744 - Collectivités publiques et organismes internationaux
 - 7442 - Subventions de la région
 - 7443 - Subventions du département
 - 7444 - Subventions des communes et groupements de collectivités
 - 7445 - Subventions de l'ASP
 - 7446 - Subventions de l'Union européenne
 - 7447 - Subventions des autres organismes internationaux



- 7448 - Autres subventions
- 746 - Dons et legs
 - 7461 - Action de mécénat
 - 7466 - Dons et legs (caisse de solidarité)
 - 7468 - Autres dons et legs
- 748 - Autres subventions d'exploitation
 - 7481 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
 - 7482 - Contributions hors convention des entreprises et organismes professionnels
 - 7483 - Reversements par des organismes collecteurs de taxes diverses
 - 7484 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines
 - 7488 – Autres subventions d'exploitation

75 - Autres produits de gestion courante

- 751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires
- 756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics
- 758 - Divers autres produits de gestion courante
 - 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
 - 7586 - Contributions du service de la formation continue
 - 7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe
 - 7588 - Contributions entre services de l'établissement

76 - Produits financiers

- 761 - Produits de participations
- 762 - Produits des autres immobilisations financières
- 763 - Revenus des autres créances
- 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement
- 765 - Escomptes obtenus
- 766 - Gains de change
- 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
- 768 - Autres produits financiers
 - 7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs
 - 7688 - Divers autres produits financiers



77 - Produits exceptionnels

- 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion
- 775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs
- 776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements
- 777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au compte de résultat de l'exercice
- 778 - Autres produits exceptionnels

78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

- 781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - Produits d'exploitation
 - 7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
 - 7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
 - 7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
 - 7817 - Reprises sur dépréciations des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)
- 786 - Reprises sur dépréciations et provisions Produits financiers
- 787 - Reprises sur dépréciations et provisions Produits exceptionnels

79 - Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)



Classe 8 : Comptes spéciaux

80 - Engagements hors bilan

801 - Engagements donnés par l'établissement

802 - Engagements reçus par l'établissement

809 - Contrepartie des engagements

86 - Valeurs inactives

861 - Titres et valeurs en portefeuille

862 - Titres et valeurs chez les correspondants

863 - Comptes de prise en charge

89 - Bilan

890 - Bilan d'ouverture

891 - Bilan de clôture



La justification des comptes

Nota : Les justifications des soldes sont prescrites au titre des documents généraux

Les justifications des débits et des crédits sont produites au titre des pièces justificatives prévues par la nomenclature

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 1 - Compte de capitaux				
10 - Capital et réserves				
102 - Biens mis à disposition des EPLE	J	J		Crédit : décision attribution précisant la nature et la valeur du bien Débit : opération de neutralisation selon le plan d'amortissement voté Crédit : décision attribution
103 - Biens mis en pleine propriété		J		
106 - Réserves				
11 - Report à nouveau				
12 - Résultat net de l'exercice				
13 - Subventions d'investissements				
131 - subventions d'équipement (subdivisé)		J		Crédit : notification de subventions ou tout document allouant la subvention
138 - autres subventions d'investissement		J		
139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	J			Débit : justification de l'amortissement de la subvention (neutralisation)
15 - provisions pour risque et charges	J	J		Débit, crédit : délibération du conseil d'administration
16 - Emprunts et dettes assimilées				
165 - Dépôts et cautionnement reçus	J		J	Débit : ordre de paiement relatif au remboursement Solde : état de développement
1674 - Avances de l'Etat et des collectivités	J	J	J	Débit crédit décision accordant l'avance Solde : situation des avances reçues
18 - Compte de liaison				
181 - Compte de liaison des établissements			J	Solde : Certificat du comptable pour justifier le solde inverse (BA/BP)
185 Opérations de trésorerie inter services			J	Solde : Certificat du comptable pour justifier le solde inverse (BA/BP)
186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)	J			Opérations budgétaires
187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements		J		Opérations budgétaires



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 2 - comptes d'immobilisations				
20 - Immobilisations incorporelles (subdivisé)	J	J	J	Débit crédit opérations budgétaires justifications prévues par la nomenclature
21 - Immobilisations corporelles (subdivisé)	J	J	J	
23 - Immobilisations en cours (subdivisé)	J	J	J	
26 - Participations et créances rattachées à des participations (subdivisé)	J	J	J	Débit : justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). Crédit : justifications récapitulant les intégrations aux comptes d'immobilisations définitifs (opérations internes d'ordre non budgétaires).
27 - Autres immobilisations financières			J	Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Solde : état de l'actif. Pour les titres et valeurs exceptionnellement détenus par l'agent comptable, procès-verbal des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille. Pour les titres et valeurs en dépôt à la Caisse des dépôts et consignations (ou exceptionnellement dans un autre établissement), bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire. Un relevé récapitulatif présentant la situation des soldes pour compte peut être éventuellement produit.
271 - Titres immobilisés (droit de propriété)			J	
272 - Titres immobilisés (droit de créance)			J	
				Solde : état de l'actif. Pour les titres et valeurs exceptionnellement détenus par l'agent comptable, procès-verbal des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille ; pour les titres et valeurs en dépôt à la Caisse des dépôts et consignations (ou exceptionnellement dans un autre établissement), bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire
				Opérations non budgétaires. Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des



275 - Dépôts et cautionnement versés	J		J	pièces justificatives établissant les droits des parties prenantes. État de l'actif. Solde : état de développement
Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
276 - Autres créances immobilisées	J		J	Débit : opérations budgétaires justifications prévues par la nomenclature. Solde : état détaillé des créances immobilisées.
28 - Amortissements des immobilisations (subdivisé)		J	J	Crédit : situation présentant la valeur des immobilisations par nature, le taux d'amortissement et le montant de l'amortissement. Justifications prévues par la nomenclature. Solde : état de l'actif et des amortissements pratiqués
29 - Provisions pour dépréciation des immobilisations (subdivisé)	J	J	J	Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Solde : état des provisions (opérations budgétaires).
Classe 3 - comptes de stocks et en cours				
31 - Matières premières (subdivisé)			J	Solde : copie de l'inventaire des stocks et en-cours au 31 décembre
32 - Autres approvisionnements (subdivisé)			J	
33 - En cours de productions de biens (subdivisé)			J	
34 - En cours de productions de services (subdivisé)			J	
35 - Produits (subdivisé)			J	
39 - Provisions pour dépréciations des stocks et en cours (subdivisé)	J	J		Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Etat des provisions.
Classe 4 - compte de tiers				
40 - Fournisseurs et comptes rattachés				
401 - Fournisseurs ordinaires	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'agent comptable. Solde : état de développement
403 - Fournisseurs effets à payer			J	Solde : état de développement
404 - Fournisseurs d'immobilisations				
4042 - Fournisseurs d'immobilisations			J	Solde : état de développement
4047 - Fournisseurs d'immobilisations retenues de garanties	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'agent comptable. Solde : état de développement
405 - Fournisseurs d'immobilisations effets à payer			J	Solde : état de développement



408 - Fournisseurs factures non parvenues	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Éventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement.
409 fournisseurs débiteurs			J	Solde : état de développement

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
41 - Clients et comptes rattachés				
411 - Familles collectivités et établissements hébergés			J	Solde : état des restes à recouvrer
412 - Autres clients			J	
413 - Clients effets à recevoir			J	
416 - Créances contentieuses			J	
418 - Clients ordres de recettes à établir			J	Solde : état détaillé des ordres de recettes à établir
419 - Clients créditeur			J	Solde : état de développement
42 - Personnel et comptes rattachés				
421 - Personnel rémunérations dues			J	Solde : état de développement
422 - Personnel remboursement de frais			J	
425 - Personnel avances et acomptes	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur ou par l'agent comptable s'il s'agit d'avances sur salaires. Dans ce dernier cas, l'ordre est appuyé de l'autorisation écrite de l'ordonnateur. Solde : état de développement
427 - Personnel oppositions	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement.
428 - Personnel charges à payer et produits à recevoir				
4282 - Personnel dettes provisionnées pour congés payés	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant les droits des créanciers.
4286 - Personnel autres charges à payer	J		J	Éventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement.
4287 - Personnel produits à recevoir			J	



429 Déficit et débet des comptables et régisseurs	J		J	Débit : copie des ordres de versement. Solde : état de développement
4291 - Déficit constatés avant émission de l'ordre de versement	J		J	
4292 - Déficit constatés après émission de l'ordre de versement	J		J	
4294 - Débet constatés par arrêté du ministre	J		J	Débit : copie de l'arrêté de débet émis soit par le ministre de l'économie et des finances, soit par le ministre de tutelle. Solde : état de développement
4295 - Débet constatés par arrêt du juge des comptes	J		J	Débit : copie des jugements ou arrêts du juge des comptes. Solde : état de développement



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
43 - Sécurité sociale et organismes sociaux				
431 - Sécurité sociale			J	Solde : état de développement
432 - Autres organismes sociaux			J	
438 - Organismes sociaux charges à payer et produits à recevoir				
4382 - Organismes sociaux charges sociales sur congés à payer	J		J	
4386 - Organismes sociaux autres charges à payer	J		J	
4387 - Organismes sociaux produits à recevoir			J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Éventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement. Solde : état détaillé des produits à recevoir
44 - Etat et autres collectivités publiques				
441 - Etat et autres collectivités publiques subventions reçues ou à recevoir			J	Solde : état de développement ou des restes à recouvrer
443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités et établissements publics, les organismes internationaux	J		J	Débit : ordre de paiement Solde : état de développement
445 - Taxes sur le chiffre d'affaires				
4455 - TVA à décaisser	J			Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés de la déclaration fiscale
4456 - TVA déductible	J			Débit : relevé des débits faisant référence aux numéros des ordres de dépenses ou renvoi au journal des charges
4457 - TVA collectée		J		Crédit : relevé des crédits faisant référence aux numéros des ordres de recettes ou renvoi au journal des produits
4458 - TVA à régulariser ou en attente	J		J	Débit : copie de la déclaration fiscale. Ordres de paiement établis par l'ordonnateur relevé des débits faisant référence aux ordres de recettes Solde : état de développement
447 - Autres impôts taxes et versements assimilés	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'ordonnateur. Solde : état de développement



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs	
448 - Etat et autres collectivités publiques charges à payer et produits à recevoir 4482 - Etat et autres collectivités publiques charges fiscales sur congés payés 4486 - Etat et autres collectivités publiques autres charges à payer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. le cas échéant, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement	
4487 Etat et autres collectivités publiques produits à recevoir	J		J		Solde : état détaillé des produits à recevoir
46 - Débiteurs et créditeurs divers 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et VMP 463 - Autres comptes débiteurs ordres de recettes à recouvrer 466 - Autres comptes créditeurs 4662 - Mandats à payer 4663 - Virements à réimputer 4664 - Excédents de versement à rembourser 4667 - Oppositions 4668 - Ordre de paiement de l'ordonnateur	J		J		Solde : état des restes à recouvrer
468 Produits à recevoir et charges à payer 4682 - Charges à payer sur ressources affectées 4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées 4686 - Charges à payer	J		J	Solde : état des restes à payer	
4687 - Produits à recevoir			J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement	
47 - Comptes transitoires ou d'attente 471 - Recettes à classer 472 - Dépenses à classer et à régulariser 473 - Recettes et dépenses à transférer 4731 recettes à transférer 4732 dépenses à transférer	J		J	Débit ordre de paiement de l'ordonnateur Solde : état de développement	
			J	Solde : état de développement	
			J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Solde : état de développement	
			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir	
			J	Solde : état de développement	
			J	Solde : état de développement	
			J	Solde : état de développement	



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
476 - Différences de conversion en devises (actif)				
4761 - Diminution de créances	J		J	Débit : état détaillé des pertes latentes constatées. Solde : état de développement
4762 - Augmentation de dettes	J		J	
4768 - Différences compensées par couverture de change	J		J	Débit : état détaillé des différences compensées. Solde : état de développement
477 différences de conversions en devises (passifs)				
4771 - Augmentations de créances	J		J	Crédit : état détaillé des gains latents constatés. Solde : état de développement
4772 - Diminution de dettes	J		J	
4778 - Différences compensées par couverture de change	J		J	Crédit : état détaillé des différences compensées. Solde : état de développement
478 autres comptes transitoires			J	Solde : état de développement
48 - Comptes de régularisation				
486 - Charges constatées d'avance			J	Solde : état de développement
487 - Produits constatés d'avance			J	
49 - Provisions pour dépréciations de compte de tiers	J	J		Débit et crédit : délibération du conseil d'administration. Certificat établi par l'ordonnateur
Classe 5 : comptes financiers				
50 - Valeurs mobilières de placement	J	J	J	Débit et crédit : délibération du conseil d'administration pour les placements budgétaires ou décision du comptable supérieur du trésor chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable, pour les placements de trésorerie,
51 - Banques, établissements financiers et assimilés				
511 - Valeurs à l'encaissement			J	Solde : état de développement
515 - Trésor				
5151 - Compte trésor			J	Solde : état de développement et d'accord du solde (visé par l'établissement financier)
5159 Trésor règlements en cours de traitement			J	Solde : état de développement
53 - caisse			J	Solde consolidée dans la caisse de l'agent comptable



Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
54 - Régies d'avances et accreditifs 542 - Avances consenties			J	Solde : état d'accord par bénéficiaires d'avances, le cas échéant, un état récapitulatif
543 - Régies d'avances			J	Solde : état d'accord par régisseur, le cas échéant, un état récapitulatif
545 - Régies de recettes			J	Solde : état de développement
548 - Avances pour menues dépenses			J	Solde : état d'accord par bénéficiaires d'avances, le cas échéant, un état récapitulatif
59 - Provisions pour dépréciations des comptes financiers	J	J	J	Débit : justifications prévues par la nomenclature Crédit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justifiant l'estimation de la diminution de valeur des titres déplacement Solde : état de développement

Les états des restes à recouvrer

Les états des restes à recouvrer doivent comporter la désignation précise des débiteurs, la date de la prise en charge et la référence des ordres de recettes, le solde à recouvrer et la mention des diligences accomplies pour chacun d'eux ; que leur total doit correspondre au solde des comptes de tiers intéressés à la balance des comptes ;

➔ ***Seul un état des restes nominatif tel qu'exigé par la réglementation et produit en temps utile permet de disposer de cette information sans se livrer à des reconstitutions longues et hasardeuses.***



La synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre

NATURE DES OPÉRATIONS	COMPTES DE DÉPENSES	COMPTES DE RECETTES
Subventions rapportées au résultat	139	777 (OR)
Production immobilisée	231 232	722 (OR) 721 (OR)
Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)	481	79 (OR)
Dotation aux amortissements	6811 (mandat)	280, 281
Neutralisation des amortissements	102	776 (OR)
Cessions d'éléments d'actif (pour la valeur nette comptable : valeur brute diminuée des amortissements constatés)	675 (mandat)	581 (compte de paiement)
Variation des stocks		
<i>Diminution</i>	6031 (mandat)	31 (compte de paiement)
<i>Diminution</i>	6032 (mandat)	32 (compte de paiement)
<i>Diminution</i>	7133 (ORR)	33
<i>Diminution</i>	7134 (ORR)	34
<i>Diminution</i>	7135 (ORR)	35
<i>Augmentation</i>	31	6031 (OREV)
<i>Augmentation</i>	32	6032 (OREV)
<i>Augmentation</i>	33	7133 (OR)
<i>Augmentation</i>	34	7134 (OR)
<i>Augmentation</i>	35	7135 (OR)
Intérêts courus :		
* sur prêts ou créances immobilisées	276	763
* sur valeurs mobilières de placement et comptes ouverts dans des établissements financiers	461	764, 767
DOTATIONS ET REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS		
DOTATIONS		REPRISES
COMPTES DE DÉPENSES	COMPTES DE CONTREPARTIE	COMPTES DE RECETTES
6815 (mandat)	151, 157, 158	7815 (OR)
6816 (mandat)	290, 291, 293	7816 (OR)
6817 (mandat)	39, 49	7817 (OR)
686 (mandat)	296, 297, 59	786 (OR)
687 (mandat)	15, 29, 39, 49, 59	787 (OR)



Les planches d'écritures de l'instruction M9-6

[Planche 1 et 2 - Schéma type d'une écriture](#)

[Planche 3 – Affectation du résultat](#)

[Planche 4 : schémas d'écritures – Biens reçus en dotation](#)

[Planche 5 : schémas d'écritures – Biens acquis sur fonds propres](#)

[Planche 6 : schémas d'écritures – Biens acquis sur subventions](#)

[Planche 7 : schémas d'écritures – Charges à payer](#)

[Planche 8 : schémas d'écritures – Constatations d'avance](#)

[Planche 9 : schémas d'écritures – Dépenses avant ordonnancement – Encaissements](#)

[Planche 10 : schémas d'écritures – Provisions et reprise sur provisions](#)

[Planche 11 : schémas d'écritures – Régies d'avances et de recettes](#)

[Planche 12 : schémas d'écritures – Evolution des stocks et en cours](#)

[Planche 13 : schémas d'écritures – Avances et acomptes](#)

[Planche 14 : schémas d'écritures – Valeurs inactives](#)

[Planche 15 : schémas d'écritures – les comptes de liaisons](#)

[Planche 16 : schémas d'écritures – Encaissement et frais bancaires](#)

[Planche 17 : schémas d'écritures – Production immobilisée](#)

[Planche 18 : schémas d'écritures – Compensation Bourses / Demi pension Restauration hébergement suivi en budget annexe](#)

[Planche 19 : schémas d'écritures – Valeurs mobilières de placement](#)

[Planche 20 : schémas d'écritures – La paye](#)

[Planche 21 : schémas d'écritures – Paie à façon](#)

[Planche 22 : schémas d'écritures – Rabais remises ristournes obtenus](#)

[Planche 23 : schémas d'écritures – Rabais remises ristournes accordés par l'établissement](#)

[Planche 24 : schémas d'écritures – Crédit-bail](#)

[Planche 25 : schémas d'écritures – Déficits et débetés constatés](#)

[Planche 26 : schémas d'écritures – Encaissement des subventions sans et/ou sous condition d'emploi](#)



Planche 1 et 2 - Schéma type d'une écriture de dépense

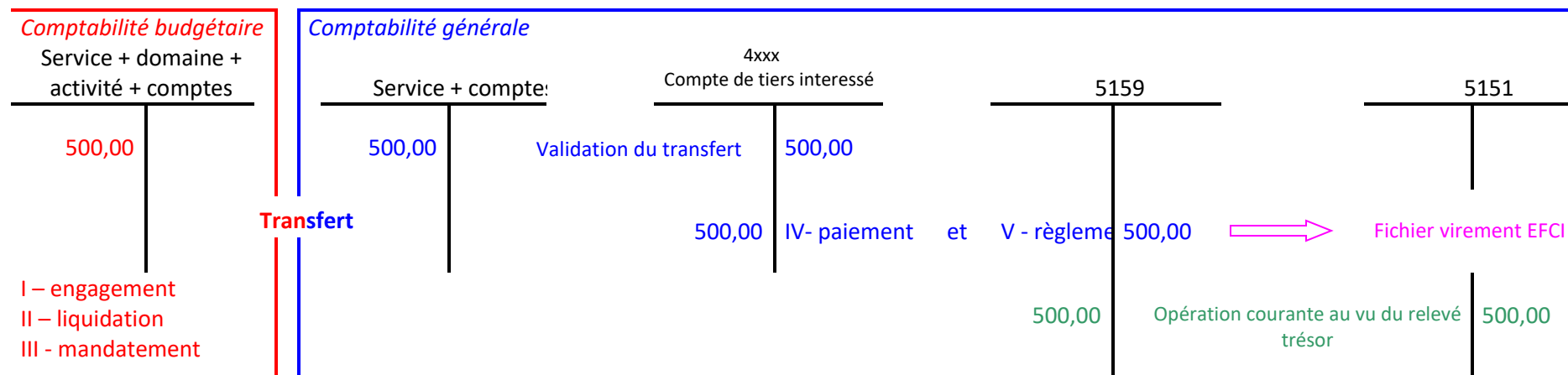
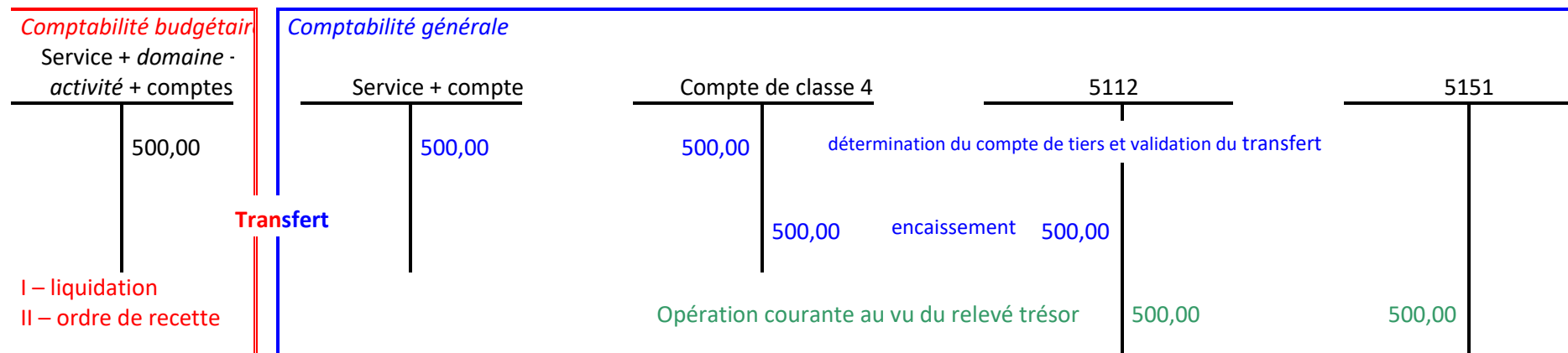


Schéma type d'une écriture de recette

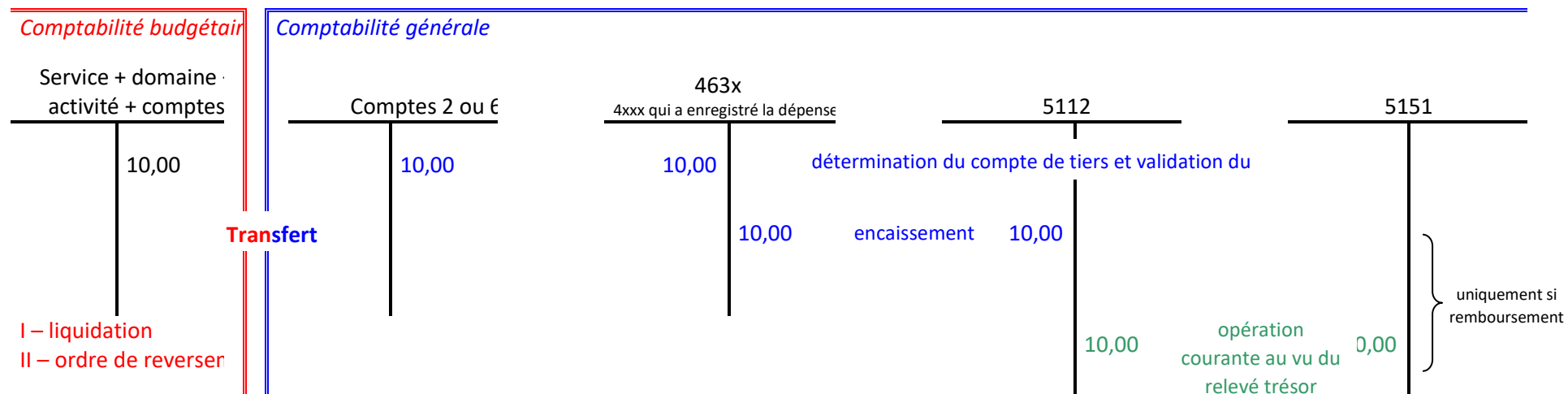


Nota : les comptes de classe 5 sont modifiables pour s'adapter à la spécificité de l'opération. Le compte 581 remplace le compte de tiers lorsque celui-ci n'est pas identifié



L'écriture schématisée par un T en comptabilité budgétaire est un abus de langage. *Les domaines et les activités sont facultatifs en recette.*

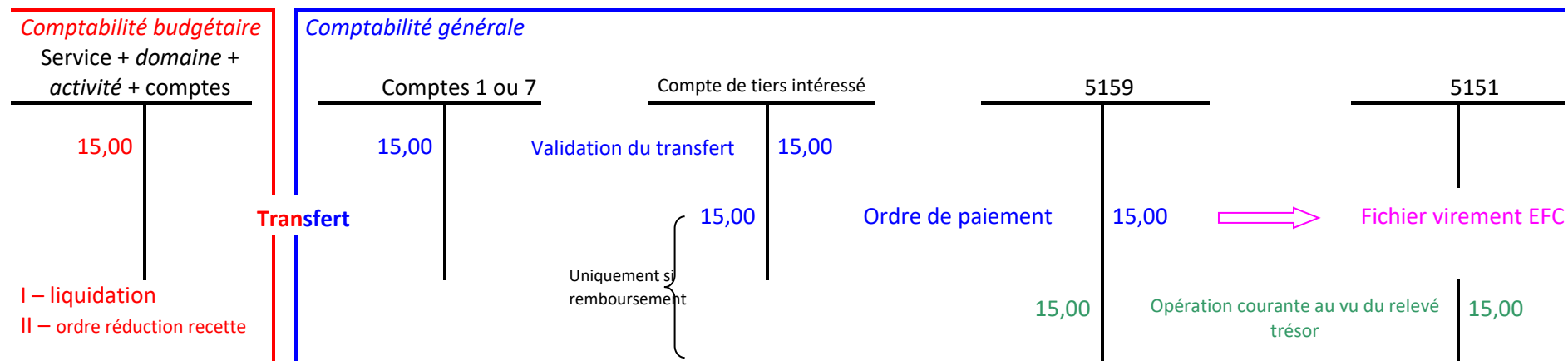
Schéma type d'une écriture de reversement



En compta budgétaire le reversement diminue la dépense et explique la différence entre les dépenses brutes et les dépenses nettes



Schéma type d'une écriture d'annulation de recette



En compta budgétaire l'annulation de recette diminue la recette et explique la différence entre les recettes brutes et les recettes nettes



Planche 3 – Affectation du résultat

Affectation d'un résultat positif

120		1068
1500	Bilan d'entrée	
1500	Affectation du résultat	1500

Affectation d'un résultat négatif

129		1068
1500	Bilan d'entrée	
1500	Affectation du résultat	1500

Affectation et répartition d'un résultat positif sur plusieurs comptes de réserves

120	10681	1068x
1500	Bilan d'entrée	
1000	Affectation du résultat	1000
500	Affectation du résultat	500

Affectation et répartition d'un résultat globalement positif sur plusieurs comptes de réserves

120	1068	1068x
1500	Bilan d'entrée	
2000	Affectation du résultat	2000
500	Affectation du résultat	500

Affectation d'un résultat négatif avec un report à nouveau

129	1068	119
2000	Bilan d'entrée	
1500	Affectation du résultat	1500
500	Report à nouveau permet de solder le compte de résultat	500

Nota : les comptes « report à nouveau » permettent de solder le compte de résultat si la répartition du résultat n'a pas été votée par le CA ou si cette répartition se traduit par le solde négatif d'un compte de réserves. Les deux comptes 110 et 119 ne peuvent présenter en même temps un solde respectivement créditeur et débiteur. En effet, le fonctionnement du compte 11 impose de n'avoir qu'un seul compte au bilan, soit 110, soit 119 en fonction du montant contracté.



Planche 4 : schémas d'écritures – Biens reçus en dotation

1 - Bien immobilisé reçu en première dotation

<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="background-color: yellow; text-align: center;">2xxx</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">5000</td></tr> </table>	2xxx	5000	Mandat d'ordre	<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">4632</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">5000</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	4632	5000	1000	Recette d'ordre	<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="background-color: green; text-align: center;">102x</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">5000</td></tr> </table>	102x	5000
2xxx											
5000											
4632											
5000											
1000											
102x											
5000											

2 - Amortissement du bien

<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">6811</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	6811	1000	mandat	<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">581</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	581	1000	1000	Ecriture comptable	<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="background-color: yellow; text-align: center;">28xx</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	28xx	1000
6811											
1000											
581											
1000											
1000											
28xx											
1000											

3 - Neutralisation de l'amortissement

<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="background-color: green; text-align: center;">102x - 103</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	102x - 103	1000	Ordre de recette	<table border="1" style="width: 100px; height: 100px; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">776</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">1000</td></tr> </table>	776	1000
102x - 103						
1000						
776						
1000						

Lorsque le bien sera totalement amorti le solde du compte 102 sera nul

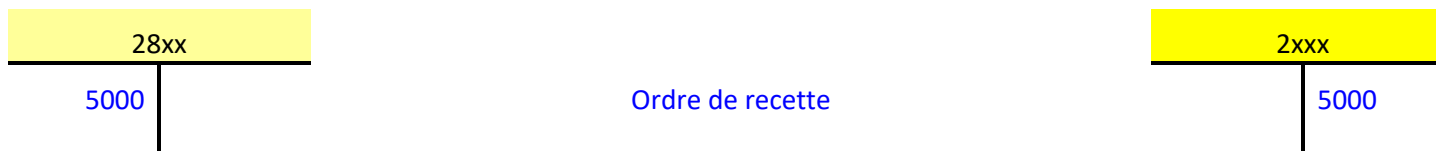
Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la subvention après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		commentaires
	Débiteur	Créditeur	
102		0	La valeur nette comptable est égale à zéro
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat



28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total
-------------	--	-------------	---

4 - Sortie du bien de l'inventaire complètement amorti



5 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)



** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 102 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

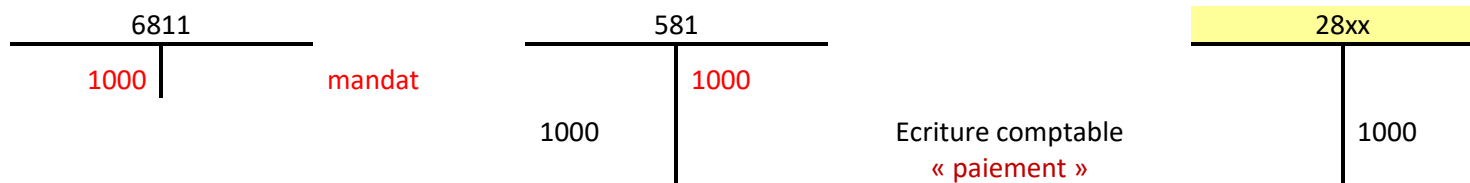


Planche 5 : schémas d'écritures – Biens acquis sur fonds propres

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par les réserves de l'établissement



2 - Amortissement du bien



A l'issue de la première année le solde du compte 1068 est diminué de 1000 au profit du compte 28xx (sans incidence sur le fonds de roulement)

Soldes des comptes d'amortissements du bien après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		commentaires
	Débiteur	Créditeur	
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

A l'issue de la dernière année d'exécution du plan d'amortissement le solde du compte 1068 est diminué de 5000 (sans incidence sur le fonds de roulement)



3 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti

28xx
5000

2xxx
5000

Ordre de recette

4 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)

28xx
3000
675
2000

Mandat

Part non amortie

Ecriture comptable « paiement »

462
2000
2000

Ecriture comptable

581
3000
2000
5000

Ordre de recette

2xxx
5000

Ordre de recette

5 - Produits de cessions d'éléments d'actifs

5
1000

encaissement

462
1000
1000

Ordre de recette

775
1000

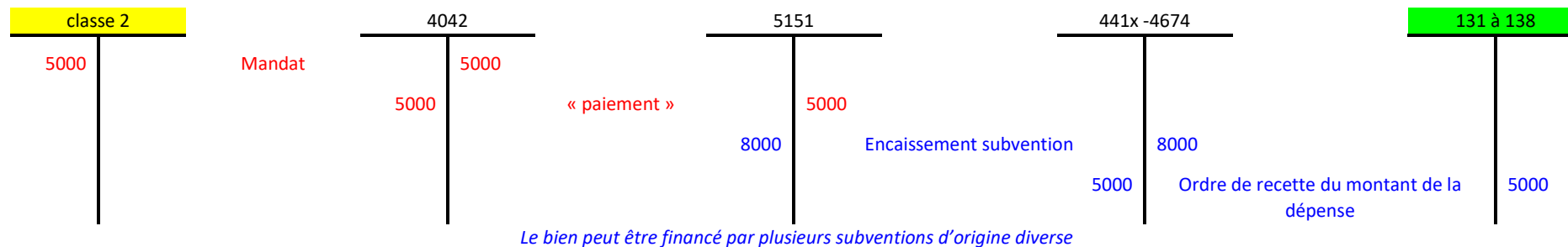
Ordre de recette

*Nota : Cette opération est indépendante du mode financement du bien (dotation planche 4 ou subvention planche 6)
Le crédit du compte 775 ne participe pas au calcul de la capacité d'autofinancement*

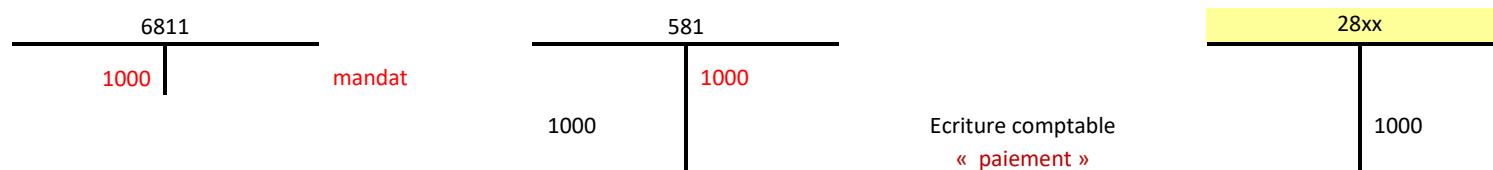


Planche 6 : schémas d'écritures – Biens acquis sur subventions

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par une subvention



2 - Amortissement du bien



3 – Amortissement de la subvention (opération de neutralisation)



Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la subvention après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde		commentaires
	Débit	Créditeur	
131x		5000	Montant de la subvention qui a financé le bien
139	5000		Amortissement de la subvention
2xxx	5000		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat



28xx		5000	Le solde du compte enregistre l'amortissement total
------	--	------	---

Lorsque la subvention est totalement amortie l'opération 5 est effectuée

4 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti

28xx
5000

2xxx	5000
------	------

Ordre de recette

5 - Annulation du financement

131x - 138x
5000

écriture comptable

139	5000
-----	------

Cette opération s'effectue normalement dès que l'amortissement total est constaté

6 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)

28xx	
3000	part amortie
131x - 138x	
2000	part non amortie

2xxx	5000
------	------

Ordre de recette*

** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 131 à 138 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

7 - Annulation du financement partiellement amorti (3000€/5000€)

131x - 138x
3000

écriture comptable de la part amortie de la subvention

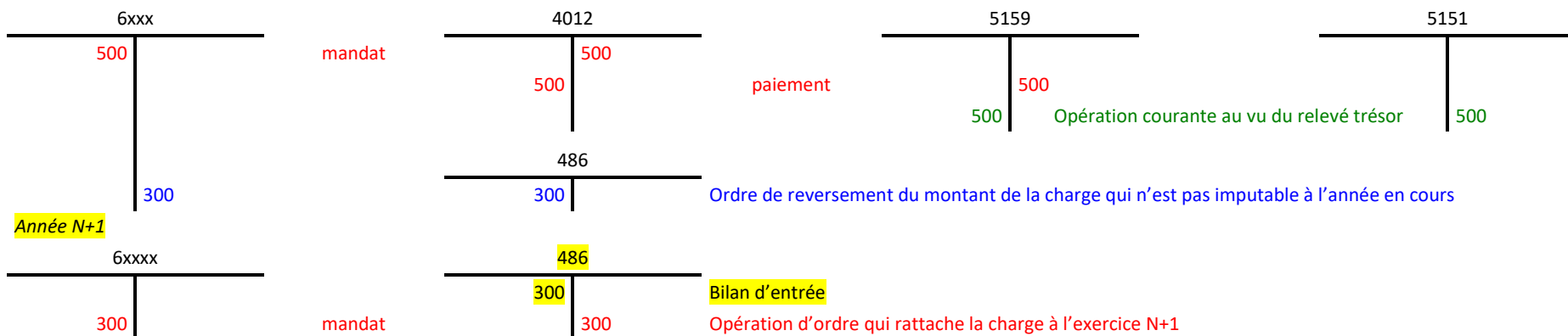
139	3000
-----	------



Planche 8 : schémas d'écritures – Constatations d'avance

1 - Charges constatées d'avance

Année N



2 - Produits constatés d'avance

Année N

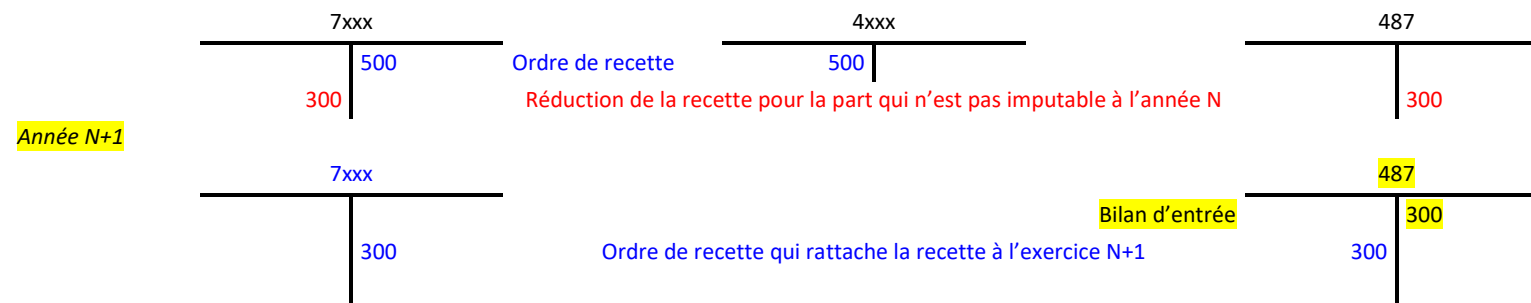


Planche 9 : schémas d'écritures – Dépenses avant ordonnancement - Encaissements

Dépenses avant ordonnancement

6xxx		4721		5xxx		5151
520	Mandat pour ordre	50 100 120 250	520	50 100 120 250 100 120 250	Espèces cpt 531 Chèques cpt 5159 Carte bancaire cpt5159 Prélèvement cpt 5159 Opération courante au vu du relevé trésor	100 120 250

Les encaissements de chèques et titres restaurants

5151		5112/5113/5114		Compte classe 4	
100	Opération courante au vu du relevé trésor	100	100	100	Encaissement génération FQE

Les encaissements par carte bancaire ou via internet

5151		5115		Compte classe 4	
100	Opération courante au vu du relevé trésor	100	100	100	Encaissement génération FQE

Les encaissements de virements

5151		Compte classe 4	
100	Encaissement génération FQE	100	

Les encaissements d'espèces

531		Compte classe 4	
100	Encaissement génération FQE	100	



Planche 10 : schémas d'écritures – Provisions et reprise sur provisions

1 – Ecritures de provisions pour risques et charges et de reprise sur ces provisions

6815 - 687		581		151-157-158		7815 - 787
100	mandat	100	100		<i>Constitution de la provision</i>	
		100	« paiement »	100		
			<i>Reprise sur provision</i>	50	Ordre de recette	50

2 – Ecritures de dépréciations des immobilisations et de reprise de ces dépréciations

6816 - 686 - 687		581		290-291-293- 296-297		7816 - 786 - 787
100	mandat	100	100		<i>Constitution de la provision</i>	
		100	« paiement »	100		
			<i>Reprise sur provision</i>	50	Ordre de recette	50

3 – Ecritures de dépréciations des stocks et des comptes de tiers et reprise partielle

6817 - 687		581		39 - 49		7817 787
100	mandat	100	100		<i>Constitution de la provision</i>	
		100	« paiement »	100		
			<i>Reprise sur provision</i>	75	Ordre de recette	75

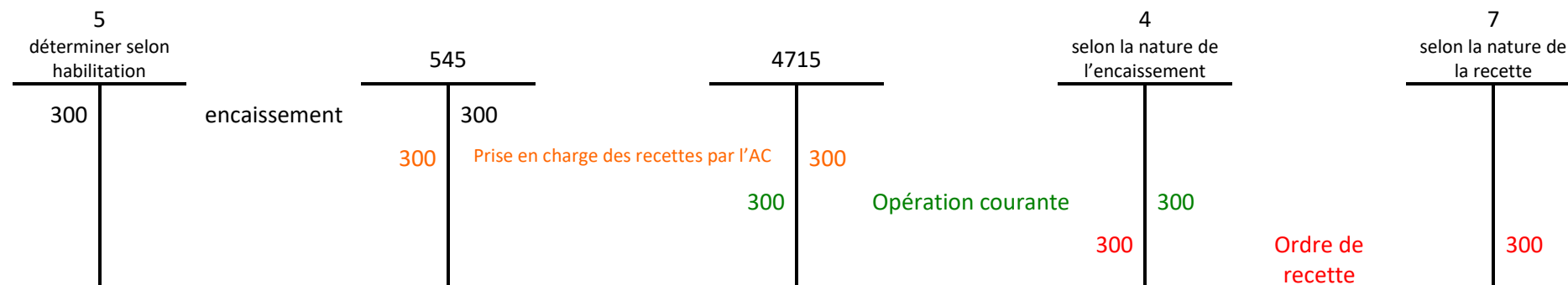
4 – Ecritures de dépréciations des valeurs mobilières de placement enregistrées au compte 500 et reprise partielle

686 - 687		581		590		786 - 787
100	mandat	100	100			
		100	« paiement »	100		
			<i>Reprise sur provision</i>	25	Ordre de recette	25



Planche 11 : schémas d'écritures – Régies d'avances et de recettes

1 - Prise en charge des recettes des régies



L'ordre de recette peut être émis avant l'encaissement ou peut être effectué directement au débit du compte 4715

2 - Prise en charges des dépenses des régies

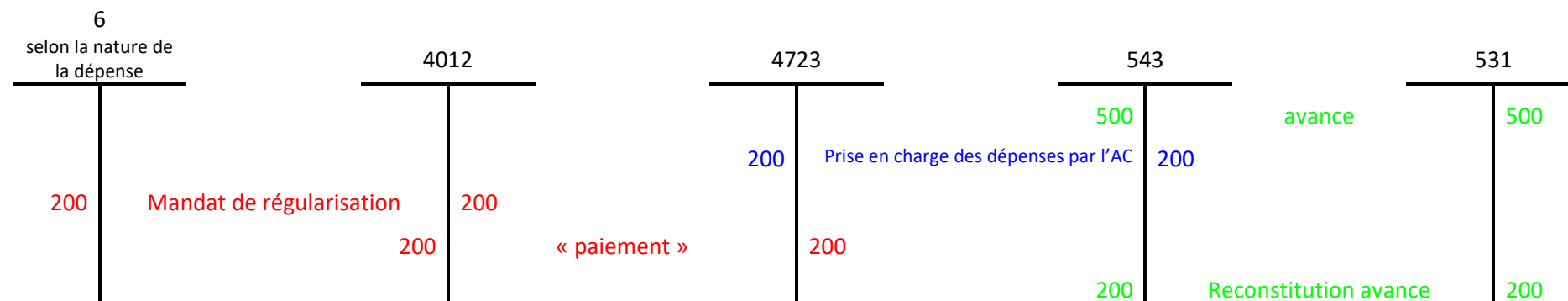
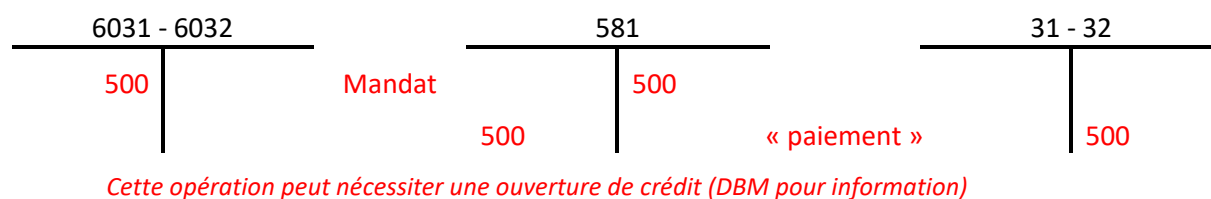


Planche 12 : schémas d'écritures – Evolution des stocks et en cours

1 – Stocks de matières et autres approvisionnements

1.1 Diminution du stock



1.2 Augmentation du stock



2 – Stocks d'en cours et de produits finis

2.1 Déstockage



2.2 Stockage

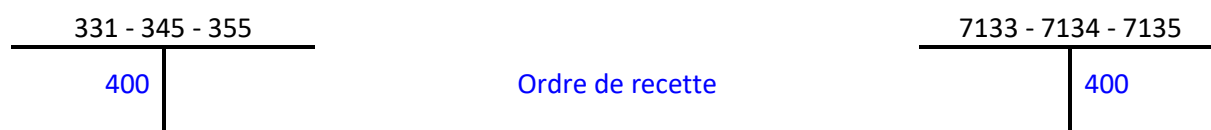


Planche 13 : schémas d'écritures – Avances et acomptes

6xxx		4012		4091		5159		5151
				500	Ordre de paiement	500		
800	Mandat du montant de l'opération	800				500	Opération courante au vu du relevé DFT	500
		500	Paiement pour ordre	500		300		
		300		Paiement au fournisseur		300	Opération courante au vu du relevé DFT	300

Solde de l'opération (en année n ou N+1)

2 – avances et acomptes versés sur commande d'immobilisation

2xxx		237 - 238		4042		5159		5151
		1000	Mandat d'avance	1000				
1000	Opération courante solde de l'avance	1000		1000	Paiement au fournisseur	1000	Opération courante au vu du relevé DFT	1000
800		Mandat du solde de l'opération		800		800		
				800	Paiement au fournisseur	800	Opération courante au vu du relevé DFT	800

Solde de l'opération : l'opération peut être soldée sur une ou plusieurs années et comporter plusieurs avances

DFT = dépôt fonds trésor



Planche 14 : schémas d'écritures – Valeurs inactives

1 – Comptabilisation des valeurs inactives

1-1 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues par l'agence comptable

861x		863
1500 45 500 850	<i>Bilan d'entrée</i> revalorisation achat Vente	1500 45 500 850

1-2 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues pour partie chez le régisseur et pour partie à l'agence comptable

861x	862x	863
1000 30 500 515	500 15 Achat 515 850	1500 45 500 850
	<i>Bilan d'entrée</i> revalorisation Transfert AC / régisseur	<i>Bilan d'entrée</i> revalorisation Vente

1-3 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues chez le régisseur

861x	862x	863
500 500	1500 45 Achat 500 850	1500 45 500 850
	<i>Bilan d'entrée</i> revalorisation Achat Vente	<i>Bilan d'entrée</i> revalorisation Vente
	Transfert AC / régisseur	

Le compte 861- titres et valeurs en portefeuille - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues à l'agence comptable.

Le compte 862 - titres et valeurs chez le correspondant - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues par un tiers.

Le bilan d'entrée du compte 863 est égal à la somme des valeurs inactives détenues par l'agent comptable et par le gestionnaire.

La revalorisation s'effectue à l'identique pour les VA détenues par l'AC et par le régisseur.

L'achat de nouvelles valeurs est enregistré obligatoirement au compte 861.

Le transfert des valeurs inactives de l'agent comptable au régisseur ne concerne que les comptes 861 et 862.

La vente des valeurs inactives s'effectue à l'agence comptable ou chez le régisseur selon le cas



Planche 15 : schémas d'écritures – Les comptes de liaisons

Les comptes de liaisons - cas d'un encaissement

Opérations dans les comptes de l'établissement

Classe 5		185
1000	encaissement	1000

Opérations dans les comptes du budget annexe

185		Classe 4
1000	encaissement	1000

Nota : lors d'un encaissement le crédit du compte 185 de l'établissement support est égal au débit du compte 185 du budget annexe

Les comptes de liaison - cas d'un paiement

Opérations dans les comptes de l'établissement

Classe 5		185
600	décaissement	600

Opérations dans les comptes du budget annexe

185		Compte de tiers
600	paiement	600

600		Classe 6
600	mandat	600

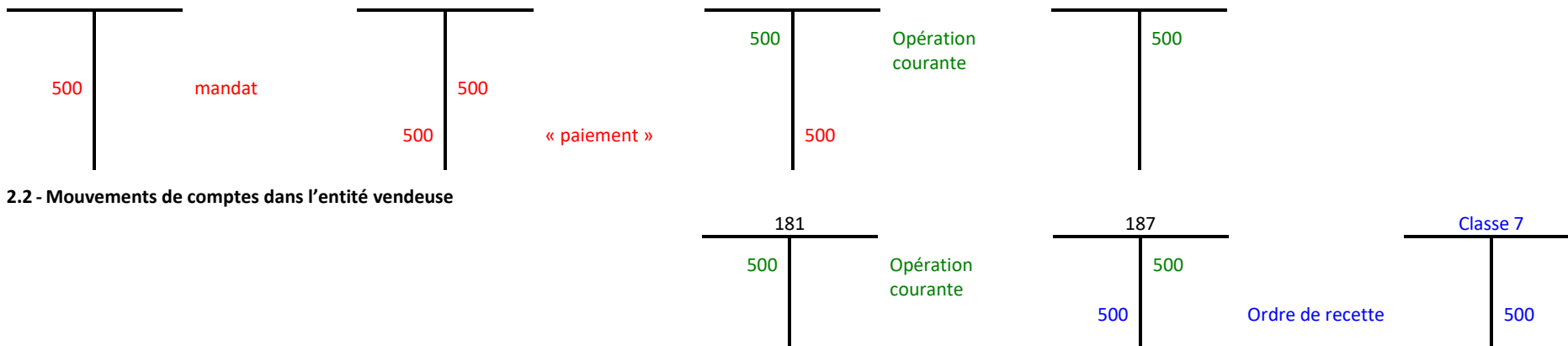
Nota : Lors du paiement d'un mandat ou d'un ordre de paiement effectué dans la comptabilité du budget annexe, le crédit du compte 185 du budget annexe est égal au crédit du compte 185 de l'établissement support.

2 - OPERATIONS RELATIVES A DES PRESTATIONS INTERNES

2.1 - Mouvements de comptes dans l'entité acheteuse

Classe 6	Compte de tiers intéressé	186	181
----------	------------------------------	-----	-----





2.2 - Mouvements de comptes dans l'entité vendeuse

Nota : Le compte 181 retrace les mouvements « virtuels » de trésorerie consécutifs aux prestations internes entre un budget principal et des budgets annexes

Les bilans ci-dessous proposent le solde des comptes après les opérations effectuées aux points 1 et 2

Les bilans d'entrées des comptes des réserves sont de 5000 pour la compte principale et 1000 pour celle du budget annexe

1 - le budget annexe a effectué des dépenses et des recettes avec tiers pour un montant excédentaire de 400

2a - le budget annexe a vendu des prestations au budget principal pour un montant excédentaire de 500

2b - le budget annexe a acheté des prestations au budget principal pour un montant de 500

Bilans compta principale et compta budget annexe - Cas 1+2a				
comptes	BP acheteur		BA Vendeur	
	débit	crédit	débit	crédit
1068 réserves BE		5000		1000
120 résultat +				900
129 résultat -	500			
181compte de liaisons		500	500	
185 opérations de trésorerie inter services		1400	1400	
5151 compte trésor	6400			

Bilans compta principale et compta budget annexe - Cas 1+2b				
comptes	BP acheteur		BA Vendeur	
	débit	crédit	débit	crédit
1068 réserves BE		5000		1000
120 résultat +		500		
129 résultat -			100	
181compte de liaisons	500			500
185 opérations de trésorerie inter services		1400	1400	
5151 compte trésor	6400			



Planche 16 : schémas d'écritures – Encaissement et frais bancaires

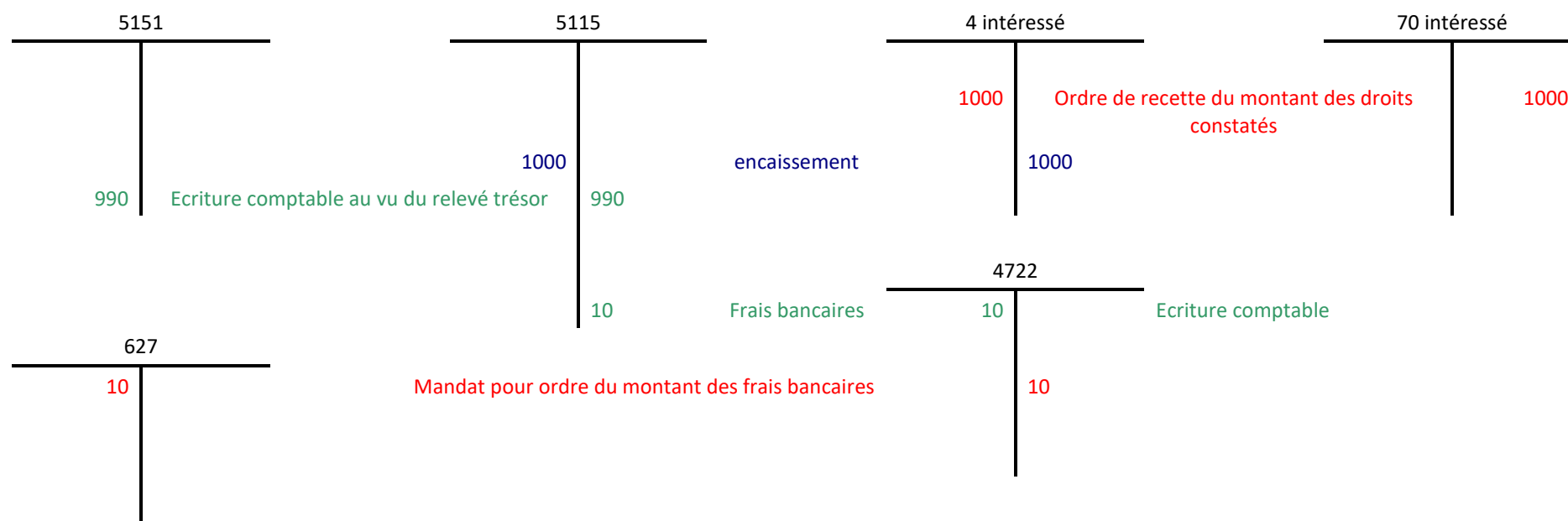
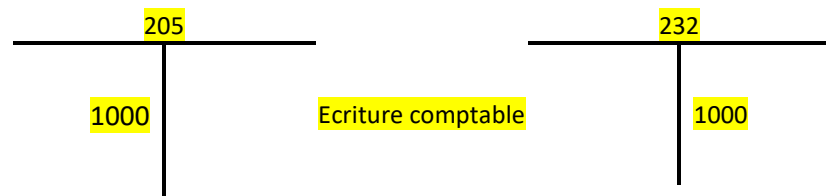


Planche 17 : schémas d'écritures – Production immobilisée

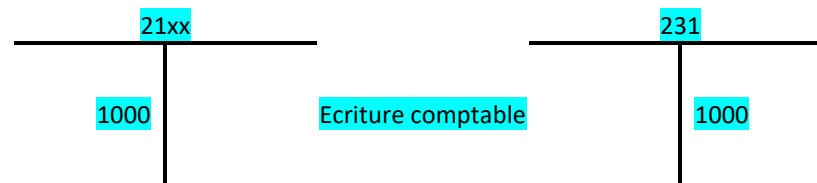
1 - Immobilisation en cours



2 - Immobilisation incorporelle définitive



Immobilisation corporelle définitive



2 bis - Immobilisation définitive (directe)

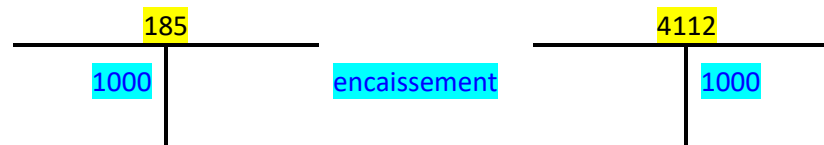


Planche 18 : schémas d'écritures – Compensation Bourses / Demi pension Restauration hébergement suivi en budget annexe

1 – opérations effectuées dans la comptabilité du budget principal



2 – opération effectuée dans la comptabilité du budget annexe



Nota : *l'opération d'encaissement est unique. Elle est initiée dans la comptabilité générale du budget principal et se solde dans la comptabilité du budget annexe. Les comptes 185 relatifs à la comptabilité du budget principal et à celle du budget annexe sont mouvementés du même montant respectivement au crédit et au débit.*

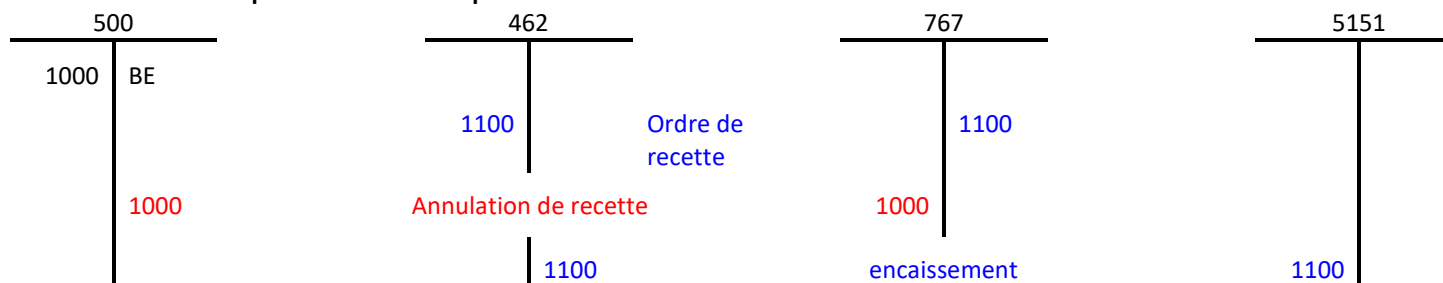


Planche 19 : schémas d'écritures – Valeurs mobilières de placement

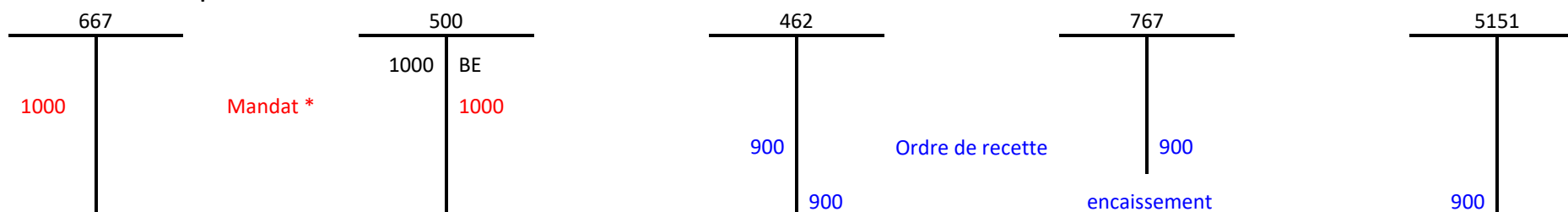
1 - Achat de VMP



2 - Cessions de VMP pour un montant supérieur à l'achat



2 - Cessions de VMP pour un montant inférieur à l'achat



Nota : le résultat (767 - 667) constate la moins value de 100

*Mandat * le compte de tiers (581) a été volontairement omis*



Planche 20 : schémas d'écritures – La paye

1 - Charges de personnels - charges salariales

6445 - 6447		421		5159 - 4678 *	
3 270,19	Mandat salaire net	3 270,19	« paiement »	3 270,19	
604,94	Mandat cotisations salariales maladie+vieillesse / CSG / RDS / solidarité	604,94	« paiement »	604,94	
89,19	mandat cotisations salariales IRCANTEC / RAFP / chômage / mutuelle	89,19	« paiement »	89,19	

2 - Charges de personnels - charges patronales

6451		431		5159 - 4678 *	
75,32	Mandat cotisation URSSAF	75,32	« paiement »	75,32	
133,98	Mandat caisse retraite	133,98	« paiement »	133,98	
253,72	Mandat assurance chômage	253,72	« paiement »	253,72	



3 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations

631		447		5159 - 4678 *
10,00	Mandat taxes sur salaires	10,00	« paiement »	10,00
6331		431		
4,00	Mandat cotisations transport	4,00	« paiement »	4,00
6332		3,97		
3,97	Mandat cotisations Fnal	3,97	« paiement »	3,97

* Le compte 4678 sera utilisé comme compte de « paiement » lorsque l'établissement fera appel à un façonnier pour liquider et verser la paie

4 - Encaissement et recette des subventions de financement des contrats

5151	4411 à 4418	4419x	74xx
1000	Encaissement de la subvention	4445.31	
	4 445,31	Ordre de recette du montant de la paie versée	4 445,31
	4445,31	Opération courante	
		4445.31	



5 - Recette des subventions des financements des contrats d'assistant d'éducation

5151		441x à 4418x		7411
4 445,31	Encaissement subvention	4 445,31	4 445,31	4 445,31
			Ordre de recette	

6 – Application du dispositif de subrogation (note de service 2004-033 du 18-2-2004)

5151		4387		6447
500	Encaissement des indemnités journalières	500	500	500
			Ordre de reversement	
		44111		7411
		500	Ordre de réduction de recette pour rétablissement de crédit	500



Planche 21 : schémas d'écritures – Paie à façon

1 - Les opérations de l'employeur



* Les comptes des classes 6 et 4 sont adaptés aux charges et aux tiers concernés

2 - Les opérations du façonnier

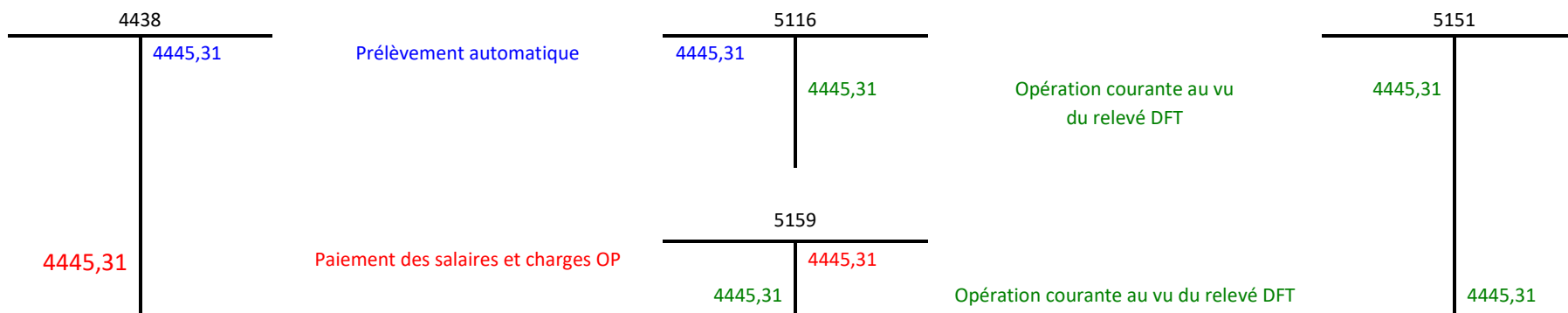


Planche 22 : schémas d'écritures – Rabais remises ristournes obtenus

1 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">609/619/629</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	609/619/629	500	Ordre de reversement	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4632</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	4632	500
609/619/629						
500						
4632						
500						

2 - Mandatement d'une prochaine facture (5 000€) pour le même fournisseur

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">classes 6 ou 2</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">5 000</td></tr> </table>	classes 6 ou 2	5 000	« paiement »	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4012 ou 4042</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">5 000</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">4 500</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	4012 ou 4042	5 000	4 500	500
classes 6 ou 2								
5 000								
4012 ou 4042								
5 000								
4 500								
500								
	Compensation de l'agent comptable	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">5159</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">4 500</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4632</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	5159	4 500	4632	500		
5159								
4 500								
4632								
500								

3 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement (commande non prévue au même fournisseur)

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">609/619/629</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	609/619/629	500	Ordre de reversement	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4632</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	4632	500	500
609/619/629							
500							
4632							
500							
500							
	encaissement	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">5</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	5	500			
5							
500							

4 - Connaissance en fin d'exercice d'un rabais, remise, ristourne à obtenir non encore notifié par le fournisseur

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">609/619/629</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	609/619/629	500	Ordre de reversement	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4098</td></tr> <tr><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; text-align: center;">500</td></tr> </table>	4098	500
609/619/629						
500						
4098						
500						



5 - Réception de la notification d'un rabais, remise, ristourne obtenu (N+1)

Rabais, remise, ristourne identique à la prévision

	4098		
	500		5
BE	500	500	500
		500	
		encaissement	

Rabais, remise, ristourne inférieur à la prévision

6583			
	500	4098	5
50	500	450	450
		50	
		encaissement	
mandat			

Rabais, remise, ristourne supérieur à la prévision

7583			
	500	4098	5
100	500	600	600
		100	
		encaissement	
Ordre de recette			



Planche 23 : schémas d'écritures – Rabais remises ristournes accordés par l'établissement

1 - Vente précédente (pour rappel)

Compte 70x		4122
	3 000	
	Ordre de recettes	

5 - Comptabilisation en fin d'exercice d'un rabais, remise, ristourne accordé non liquidé par l'établissement

709		4198	
500	Ordre de reversement	500	

6 - Imputation de l'avoir sur une prochaine facture (N+1)

Comptes 70xx		4198		411 ou 4122		5
1 500	BE	500	500	1 500		1 000
		500	Opération manuelle au journal	500		1 000
		Ordre de recettes (nouvelle facture)		1 000	Encaissement	



Planche 24 : schémas d'écritures – Crédit-bail

1 - Convention de crédit bail pour l'acquisition sur trois d'un photocopieur montant de 14 000€ : comptabilisation des engagements

809		801
14 000	Opération manuelle au journal	14 000

2 - Mandatement des loyers et comptabilisations des variations d'engagements (même opérations pour les deux loyers suivants)

loyer annuel : 4 000€ - Option d'achat : 2 000€

612		4012		5159		809		801
4 000	Mandat du premier loyer	4 000	4 000	4 000	« paiement »	14 000	solde	14 000
		4 000				4 000	Comptabilisation de la variation des engagements	4 000

3 - Acquisition du photocopieur et levée de l'option d'achat

2183		4042		5159		809		801
2 000	Mandat	2 000	2 000	2 000	« paiement »	2 000	solde	2 000
		2 000				2 000	levée de l'option d'achat	2 000



Planche 25 : schémas d'écritures – Déficits et débits constatés

1 - Constatation d'un déficit (avant l'émission d'un ordre de versement)

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4291</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: red;">500</td></tr> </table>	4291	500	Ordre de paiement de l'ordonnateur	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">5</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: red;">500</td></tr> </table>	5	500
4291						
500						
5						
500						

2 - Comptabilisation du déficit (après émission de l'ordre de versement)

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4292</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4292	500	Opération courante lors de l'émission de l'ordre de versement	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4291</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4291	500
4292						
500						
4291						
500						

3 - Constatation du débit

Cas A – débit administratif

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4294</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4294	500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débit	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4291/ 4292 /4xxx*</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4291/ 4292 /4xxx*	500
4294						
500						
4291/ 4292 /4xxx*						
500						

* ou compte de tiers (4xxx) si le débit résulte du caractère irrécouvrable d'une créance

Cas B – débit juridictionnel

exemple, mise en débit pour créance irrécouvrable

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4295</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4295	500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débit	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4111 / 416 ...</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: green;">500</td></tr> </table>	4111 / 416 ...	500
4295						
500						
4111 / 416 ...						
500						

exemple, défaut de pièces justificatives ou double paiement

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4295</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: blue;">500</td></tr> </table>	4295	500	Ordre de recette lors de l'émission de l'arrêté de débit	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">771</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: blue;">500</td></tr> </table>	771	500
4295						
500						
771						
500						

4 - solde du déficit ou règlement du débit

Cas A – encaissement (s)

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">5</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: blue;">500</td></tr> </table>	5	500	Encaissement*	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4291/4292/4294/4295</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: blue;">500</td></tr> </table>	4291/4292/4294/4295	500
5						
500						
4291/4292/4294/4295						
500						

* du versement du débiteur (comptable ou régisseur) ou du Trésor public, dans le cas de la remise gracieuse ou de la constatation de la force majeure, et/ou du montant du cautionnement appréhendé

Cas B – prise en charge par l'EPL

<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">671</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: red;">500</td></tr> </table>	671	500	Mandat*	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">581</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: red;">500</td></tr> </table>	581	500	« paiement »	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">4291/4292/4294/4295</td></tr> <tr><td style="text-align: center; color: red;">500</td></tr> </table>	4291/4292/4294/4295	500
671										
500										
581										
500										
4291/4292/4294/4295										
500										

* le mandat est effectué lorsque le déficit ou le débit concerne soit un régisseur, lorsque la force majeure a été constatée ou qu'une remise gracieuse a été accordée, soit l'agent comptable, lorsque le débit résulte de pièces irrégulièrement visées ou établies par l'ordonnateur (art. 11 du décret n°2008-228 du 5 mars 2008).

Nota bene : les cas A et B de ce point 4 peuvent se cumuler.



Planche 26 : schémas d'écritures – Encaissement des subventions sans et/ou sous condition d'emploi

1 - Recette et encaissement des subventions sans conditions d'emplois (exemple DGF)

5151		44122		7442
200 000	Encaissement subvention	200 000	200 000	200 000
			Ordre de recette	

L'émission de l'ordre de recette d'une subvention sans condition d'emploi est normalement établie, dès réception de la subvention, du montant total notifié. Cette écriture s'applique aux subventions sous condition d'emploi lorsque la recette précède l'encaissement.

2 - Encaissement et recette des subventions attribuées sous condition d'emplois

5151		4411 à 4418		4419x		74xx
5000		Encaissement de la subvention		5000		3000
		3000		Ordre de recette du montant de la justification d'emploi		
		3000		Opération courante		
5159		4664		Opération courante		Remboursement d'un trop perçu année N
2000	Ordre de paiement	2000		2000		

3 - Solde des comptes de subventions en N+1 - dépenses éligibles inférieures au montant de la recette (encaissement du montant des dépenses éligibles)

671		581		4411 à 4418
2000	Mandat annulation recette N-1	2000	2000	2000
			paiement	BE
				2000



Table des matières

➔ Cliquez dans la colonne " lien " sur " Fiche " pour accéder aux thèmes ou aux fiches.

Lien				Fiches ou thèmes	Page
				La comptabilité	
				Présentation de la comptabilité	
Fiche	I	A	01	Présentation de la comptabilité	13
Fiche	I	A	02	La notion de flux	13
Fiche	I	A	03	La partie double	14
Fiche	I	A	04	Débit – Crédit	16
Fiche	I	A	05	Les catégories de comptes	16
Fiche	I	A	06	L'organisation de l'exercice comptable	17
Fiche	I	A	07	Les documents comptables	18
Fiche	I	A	08	Le plan comptable général	22
				La comptabilité des EPLE	
Fiche	I	B	01	La comptabilité des EPLE	27
Fiche	I	B	02	Une comptabilité d'exercice	27
Fiche	I	B	03	Définition de la comptabilité publique	28
Fiche	I	B	04	Les règles comptables propres à l'EPLE	29
Fiche	I	B	05	Les différentes comptabilités	29
Fiche	I	B	06	La comptabilité générale	30
Fiche	I	B	07	Les grands principes de la comptabilité	31
Fiche	I	B	08	Les normes comptables	35
Fiche	I	B	09	L'écriture comptable – la comptabilisation	37
				Les comptes de gestion	



Fiche	II	A	01	Les charges	41
Fiche	II	A	02	Les produits	45
				Les comptes de bilan	
Fiche	III	A	01	Les immobilisations	50
Fiche	III	A	02	Les immobilisations financières	52
Fiche	III	A	03	Les participations	52
Fiche	III	A	04	Les dépôts et cautionnements versés	53
Fiche	III	A	05	Les immobilisations corporelles et Immobilisations incorporelles	54
Fiche	III	A	06	Les principales caractéristiques des immobilisations	54
Fiche	III	A	07	Immobilisations corporelles	55
Fiche	III	A	08	Immobilisations incorporelles	60
Fiche	III	A	09	L'entrée du bien	64
Fiche	III	A	10	Les critères de comptabilisation	64
Fiche	III	A	11	<i>Les principes généraux</i>	64
Fiche	III	A	12	Les critères de comptabilisation de l'évaluation initiale	64
Fiche	III	A	13	<i>Les cas particuliers</i>	66
Fiche	III	A	14	Les immobilisations antérieures non comptabilisées	66
Fiche	III	A	15	Les actifs mis à disposition	66
Fiche	III	A	16	Les actifs contrôlés conjointement	66
Fiche	III	A	17	La comptabilisation des immobilisations décomposables (la comptabilisation par composants)	67
Fiche	III	A	18	Le bien à la clôture de l'exercice	69
Fiche	III	A	19	1 l'évaluation à la date de clôture	69
Fiche	III	A	20	2 L'amortissement et le plan d'amortissement	70
Fiche	III	A	21	3 La perte de valeur à la date de clôture ; la dépréciation	73
Fiche	III	A	22	Les modalités de comptabilisation des dépenses ultérieures	78
Fiche	III	A	23	La sortie du bien	79
Fiche	III	A	24	Le maintien au bilan d'actifs détenus bien que non utilisés	80
Fiche	III	A	25	Le financement des biens	81



Fiche	III	B	01	Les stocks	90
Fiche	III	B	02	Présentation	90
Fiche	III	B	03	Définition	90
Fiche	III	B	04	Critères de classement des stocks	91
Fiche	III	B	05	Date d'inscription en comptabilité	92
Fiche	III	B	06	L'obligation d'une comptabilité auxiliaire	92
Fiche	III	B	07	La tenue de la comptabilité auxiliaire	92
Fiche	III	B	08	Les comptes de stocks	94
Fiche	III	B	09	Modalités d'évaluation des stocks	96
Fiche	III	B	10	Les opérations de fin d'exercice : la comptabilisation de la variation des stocks	98
Fiche	III	C	01	Les créances de l'actif circulant	103
Fiche	III	C	02	Définition	103
Fiche	III	C	03	Champ d'application	103
Fiche	III	C	04	Principes généraux	103
Fiche	III	C	05	○ Critères – date	103
Fiche	III	C	06	○ Contrepartie	104
Fiche	III	C	07	○ Les événements survenant dans la vie des créances de l'actif (cas particuliers)	104
Fiche	III	C	08	○ Les décisions d'admission en non-valeur	105
Fiche	III	C	09	○ Les remises gracieuses	105
Fiche	III	C	10	○ Extinction de la créance de l'actif circulant et sortie du bilan	105
Fiche	III	C	11	○ Les règles d'évaluation de la créance	106
Fiche	III	C	12	○ Comptabilisation initiale	106
Fiche	III	C	13	○ Date de clôture de l'exercice	106
Fiche	III	C	14	▪ Cas général	
Fiche	III	C	15	▪ Dépréciations	
Fiche	III	C	16	▪ Charges constatées d'avance	
Fiche	III	C	17	Les informations à fournir	106



Fiche	III	C	18	Les comptes de tiers (classe 4)	106
Fiche	III	C	19	Le traitement des avoirs	108
Fiche	III	C	20	La constatation d'un indu et l'émission d'une demande de reversement	109
Fiche	III	C	21	Les avances versées sur commandes	110
Fiche	III	C	22	La consignation des emballages	111
Fiche	III	C	23	Les rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus	113
Fiche	III	C	24	Les clients et comptes rattachés	117
Fiche	III	C	25	Les clients douteux ou litigieux	119
Fiche	III	C	26	Les clients : produits non encore facturés	121
Fiche	III	C	27	Les clients : les avances reçues par l'EPL	122
Fiche	III	C	28	Les déficits et débits des comptables et régisseurs	123
Fiche	III	C	29	Les subventions de l'État et autres collectivités publiques	127
Fiche	III	C	30	Les opérations pour tiers de l'État et autres collectivités publiques	131
Fiche	III	C	31	Les produits à recevoir	132
Fiche	III	C	32	Les débiteurs divers	133
Fiche	III	C	33	Les comptes transitoires ou d'attente	134
Fiche	III	C	34	Les comptes de régularisation - Les charges constatées d'avance	135
Fiche	III	D	01	La trésorerie	138
Fiche	III	D	02	Présentation	138
Fiche	III	D	03	Définition	138
Fiche	III	D	04	Comptabilisation et évaluation	139
Fiche	III	D	05	Informations à fournir	140
Fiche	III	D	06	Les opérations de trésorerie	140
Fiche	III	D	07	Les comptes trésor et caisse	141
Fiche	III	D	08	Les valeurs à l'encaissement	141
Fiche	III	D	09	Les règlements en cours de traitement	142
Fiche	III	D	10	Les régies	143
Fiche	III	D	11	Les virements internes	143



Fiche	III	D	12	Les justificatifs des comptes de trésorerie utilisés par les EPLE	143
Fiche	III	D	13	Les encaissements	144
Fiche	III	D	14	Les chèques et effets impayés	146
Fiche	III	D	15	Les décaissements	148
Fiche	III	D	16	Les régies de recettes	149
Fiche	III	D	17	Les régies d'avances	150
Fiche	III	D	18	Les avances menues dépenses	151
Fiche	III	D	19	Les valeurs mobilières de placement	152
Fiche	III	E	01	Les dettes financières	158
Fiche	III	E	02	Les dépôts et cautionnements reçus	159
Fiche	III	E	03	Les avances de l'État et des collectivités publiques	159
Fiche	III	E	04	Les passifs non financiers	161
Fiche	III	E	05	Les critères de comptabilisation d'un passif non financier	161
Fiche	III	E	06	Présentation	161
Fiche	III	E	07	Les dettes non financières	163
Fiche	III	E	08	Les provisions pour risques et charges	163
Fiche	III	E	09	Comptabilisation	164
Fiche	III	E	10	Évaluation et information des dettes non financières	164
Fiche	III	E	11	Évaluation des provisions pour risques et charges	165
Fiche	III	E	12	Les dettes non financières	167
Fiche	III	E	13	L'acquisition de biens et de services	169
Fiche	III	E	14	Les charges de personnel	171
Fiche	III	E	15	Les comptes liés à la paye	171
Fiche	III	E	16	Les comptes de tiers de la paye	172
Fiche	III	E	17	Les avances et acomptes au personnel	174
Fiche	III	E	18	Cas d'un indu sur paye	174
Fiche	III	E	19	Les créiteurs divers	175
Fiche	III	E	20	Les virements à réimputer	175
Fiche	III	E	21	Les excédents de versement à rembourser	176



Fiche	III	E	22	Les comptes transitoires ou d'attente	177
Fiche	III	E	23	Autres dépenses à régulariser	178
Fiche	III	E	24	Les dépenses à transférer	179
Fiche	III	E	25	L'opposition sur les dettes non financières	180
Fiche	III	E	26	Les charges à payer	182
Fiche	III	E	27	Les rabais, remise, ristournes accordés non liquidés par l'établissement	186
Fiche	III	E	28	Les produits constatés d'avance	187
Fiche	III	E	29	Les provisions pour risques et charges	189
				Le hors bilan	
Fiche	IV	A	01	Le hors bilan	193
Fiche	IV	A	02	Les engagements hors bilan	193
Fiche	IV	A	03	Les valeurs inactives	196
				Les autres comptes	
Fiche	IV	B	01	Le résultat de l'exercice : le compte 12	200
Fiche	IV	B	02	Présentation	200
Fiche	IV	B	03	Détermination du résultat	201
Fiche	IV	B	04	Affectation du résultat	202
Fiche	IV	B	05	Le report à nouveau : le compte 11	204
Fiche	IV	B	06	Les réserves de l'EPL : le compte 1068	205
				Les états financiers	
Fiche	V	A	01	Les états financiers	207
Fiche	V	A	02	Le bilan	207
Fiche	V	A	03	Le compte de résultat	213
Fiche	V	A	04	L'annexe	213
				L'information comptable	
Fiche	VI	A	01	L'information comptable	215



Fiche	VI	A	02	Les besoins des utilisateurs d'une information financière	215
Fiche	VI	A	03	Les objectifs des états financiers	215
Fiche	VI	A	04	Les principes et les règles régissant les états financiers	216
Fiche	VI	A	05	Les principes généraux régissant les états financiers	216
Fiche	VI	A	06	Les caractéristiques qualitatives des états financiers	216
				L'analyse financière	
Fiche	VII	A	01	Présentation de l'analyse financière	221
Fiche	VII	A	02	Un acteur principal : l'agent comptable	222
Fiche	VII	A	03	Les principes généraux de l'analyse financière	224
Fiche	VII	A	04	Les documents comptables de synthèse	224
Fiche	VII	B	01	Les indicateurs du compte de résultat	226
Fiche	VII	B	02	Présentation du compte de résultat	226
Fiche	VII	B	03	Le tableau des soldes intermédiaires de gestion	229
Fiche	VII	B	04	La marge commerciale	232
Fiche	VII	B	05	Le chiffre d'affaire	233
Fiche	VII	B	06	La production de l'exercice	234
Fiche	VII	B	07	La valeur ajoutée	235
Fiche	VII	B	08	L'excédent brut d'exploitation	238
Fiche	VII	B	09	Le résultat d'exploitation	241
Fiche	VII	B	10	Le résultat financier	243
Fiche	VII	B	11	Le résultat courant avant impôts	244
Fiche	VII	B	12	Le résultat exceptionnel	245
Fiche	VII	B	13	Le résultat de l'exercice	246
Fiche	VII	B	14	Les plus ou moins-values sur cessions d'éléments d'actifs (PMVCEA)	247
Fiche	VII	B	15	Le tableau des SIG	248
Fiche	VII	C	01	La capacité d'autofinancement	251



Fiche	VII	C	02	Méthode additive	251
Fiche	VII	C	03	Méthode soustractive	252
Fiche	VII	D	01	Le bilan fonctionnel	254
Fiche	VII	D	02	Les indicateurs du bilan fonctionnel	258
Fiche	VII	D	03	Le fonds de roulement	258
Fiche	VII	D	04	Le besoin en fonds de roulement	262
Fiche	VII	D	05	La trésorerie	264
Fiche	VII	D	06	Les jours de fonds de roulement	266
Fiche	VII	D	07	Les jours de trésorerie	266
Fiche	VII	E	01	Le tableau de financement	267
Fiche	VII	E	02	Le tableau des flux de trésorerie	272
Fiche	VII	F	01	Le tableau d'analyse financière du fonds de roulement mobilisable	274
				Annexes	
Fiche	A		01	La nomenclature comptable de l'instruction M9-6	279
Fiche	A		02	La justification des comptes de l'instruction M9-6	299
Fiche	A		03	La synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre	308
Fiche	A		04	Les planches comptables de l'instruction M9-6	309
				Table des matières	
				Table des matières	345



SA EPLE – Aide et conseil

Rectorat Aix-Marseille

Gestion financière et comptable des EPLE

À retrouver sur M@GISTERE les parcours de l'académie d'Aix-Marseille

❖ [Achat public en EPLE](#)

❖ [CICF - Maîtrise des risques comptables et financiers](#)

❖ [La comptabilité de l'EPLE](#)

SA EPLE – Aide et conseil

Rectorat Aix-Marseille



Fin



15 septembre 2018

SA EPLE – Aide et conseil
Rectorat Aix-Marseille

