

INSTRUCTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE M71

TOME I

VERSION EN VIGUEUR AU 1^{ER} JANVIER 2023

SOMMAIRE

TOME I.....	5
LE CADRE COMPTABLE.....	5
TITRE 1 LA NOMENCLATURE PAR NATURE.....	6
CHAPITRE 1 LE PLAN DES COMPTES.....	7
<i>1.LA CLASSIFICATION DES COMPTES.....</i>	<i>7</i>
1.1.Codification.....	7
1.1.1.Répartition des opérations dans les classes de comptes.....	7
1.1.2.Structure décimale des comptes.....	7
1.1.3.Critères de classement.....	9
<i>2.LA NOMENCLATURE COMPTABLE.....</i>	<i>9</i>
CHAPITRE 2 LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES.....	10
<i>1.CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES).....</i>	<i>10</i>
<i>2.CLASSE 2 – COMPTES D’IMMOBILISATIONS.....</i>	<i>25</i>
<i>3.CLASSE 3 – COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS.....</i>	<i>41</i>
3.1.Fonctionnement général des comptes de stocks.....	41
3.1.1.Système de l’inventaire intermittent.....	41
3.1.2.Système de l’inventaire permanent.....	41
3.2.dépréciations des stocks et en-cours (Compte 39).....	42
<i>4.CLASSE 4 – COMPTES DE TIERS.....</i>	<i>42</i>
<i>5.CLASSE 5 – COMPTES FINANCIERS.....</i>	<i>64</i>
<i>6.CLASSE 6 – COMPTES DE CHARGES.....</i>	<i>70</i>
<i>7.CLASSE 7 – COMPTES DE PRODUITS.....</i>	<i>84</i>
<i>8.CLASSE 8 – COMPTES SPÉCIAUX.....</i>	<i>91</i>
TITRE 2 LA NOMENCLATURE PAR FONCTION.....	92
CHAPITRE 1 LES PRINCIPES GÉNÉRAUX.....	93
<i>1.L’objectif D’UN CLASSEMENT PAR FONCTION.....</i>	<i>93</i>
<i>2.LE CHAMP D’APPLICATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE.....</i>	<i>93</i>
<i>3.PRÉSENTATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE.....</i>	<i>93</i>
3.1.Structure décimale de la codification fonctionnelle.....	93
3.2.Principes généraux.....	94
3.3.critères de classement.....	94
CHAPITRE 2 LES COMMENTAIRES DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE.....	96
<i>1.FONCTION 0 - SERVICES GÉNÉRAUX.....</i>	<i>96</i>
Sous-fonction 01 - Opérations non ventilables.....	96
Sous-fonction 02 - Administration générale.....	96
Rubrique 020 - Administration générale de la collectivité.....	96
Rubrique 021 – Conseil régional.....	97
Rubrique 022 – Conseil économique et social régional.....	97
Rubrique 023 – Conseil de la culture, de l’éducation et de l’environnement.....	97
Rubrique 028 – Autres organismes.....	97
Sous-fonction 03 – sécurité.....	97
Sous- Fonction 04 – Actions européennes et internationales.....	97

Sous-Fonction 05 – Plan de relance (crise sanitaire)	99
2.FONCTION 1 – formation professionnelle et apprentissage.....	98
Sous-fonction 10 - Services communs.....	98
Sous-fonction 11 – Formation professionnelle.....	98
Rubrique 111 – Insertion sociale et professionnelle des personnes en recherche d’emploi.....	98
Rubrique 112 – Formation professionnalisante des personnes en recherche d’emploi.	98
Rubrique 113 – Formation certifiante des personnes en recherche d’emploi.....	98
Rubrique 114 – Formation des actifs occupés.....	99
Rubrique 115 – Rémunération des stagiaires.....	99
Rubrique 116 – Autres.....	99
Sous-fonction 12 – Apprentissage.....	99
Sous-fonction 13 – Formation sanitaire et sociale.....	100
Sous-fonction 14 – Plan de relance (crise sanitaire).....	100
3.FONCTION 2 – ENSEIGNEMENT.....	100
Sous-fonction 20 - Services communs.....	100
Sous-fonction 21 - Enseignement du premier degré.....	100
Sous-fonction 22 - Enseignement du deuxième degré.....	100
Rubrique 221 - Collèges.....	100
Rubrique 222 – Lycées publics.....	100
Rubrique 223 - Lycées privés.....	100
Rubrique 224 – Participations à des cités mixtes.....	101
Sous-fonction 23 - Enseignement supérieur.....	101
Sous-fonction 24 – Plan de relance (crise sanitaire).....	102
Sous-fonction 27 – Sécurité.....	101
Sous-fonction 28 – Autres services périscolaires et annexes.....	101
4.FONCTION 3 – CULTURE, SPORTS ET LOISIRS.....	102
Sous-fonction 30 - Services communs.....	102
Sous-fonction 31 - Culture.....	102
Rubrique 311 – Enseignement artistique.....	102
Rubrique 312 – Activités culturelles et artistiques.....	102
Rubrique 313 – Patrimoine (bibliothèques, musées, monuments ...).....	102
Sous-fonction 32 – Sports.....	103
Sous-fonction 33 – Loisirs.....	103
Sous-fonction 34 – Plan de relance (crise sanitaire).....	104
5.FONCTION 4 – santé et action sociale.....	104
Sous-fonction 40 - Services communs.....	104
Sous-fonction 41 - Santé.....	104
Sous-fonction 42 – Action sociale.....	104
Sous-fonction 43 – Plan de relance (crise sanitaire).....	104
Sous-fonction 47 – Sécurité Alimentaire.....	104
6.FONCTION 5 – Aménagement des territoires.....	104
Sous-fonction 50 - Services communs.....	104
Sous-fonction 51 – Politique de la ville.....	104
Sous-fonction 52 – Agglomérations et villes moyennes.....	104
Sous-fonction 53 – Espace rural et autres espaces de développement.....	104
Sous-fonction 54 – habitat – (logement).....	104
Sous-fonction 55 – Actions en faveur du littoral.....	104
Sous-fonction 56 – technologies de l’information et de la communication.....	105
Sous-fonction 57 – Sécurité.....	105
Sous-fonction 58 – Autres actions.....	105
Sous-fonction 59 – Plan de relance (crise sanitaire).....	105

7.FONCTION 6 – gestion des fonds européens.....	105
Sous-fonction 61.–FSE.....	105
Sous-fonction 62.–FEDER.....	105
Sous-fonction 63.–Autres.....	105
Sous-fonction 64.– Plan de relance (crise sanitaire).....	106
Rubrique 630 – FEADER.....	105
Rubrique 631 – FEAMP.....	105
8.FONCTION 7 – Environnement.....	105
Sous-fonction 70 - Services communs.....	105
Sous-fonction 71 – Actions transversales.....	105
Sous - fonction 72 – Actions en matière des déchets.....	105
Sous - fonction 73 – Politique de l’air.....	105
Sous - fonction 74 – Politique de l’eau.....	105
Sous - fonction 75 – politique de l’énergie.....	105
Sous - fonction 76 – patrimoine naturel.....	106
Sous - fonction 77 – Environnement des infrastructures de transport.....	106
Sous - fonction 78 – Autres actions.....	106
Sous - fonction 79 – Plan de relance (crise sanitaire).....	106
9.FONCTION 8 – TRANSPORTS.....	106
Sous-fonction 80 - Services communs.....	106
Sous-fonction 81 : Transports en commun de voyageurs.....	106
Rubrique 810 – Services communs.....	106
Rubrique 811 – Transport ferroviaire régional de voyageurs.....	106
Rubrique 812 – Gares et autres infrastructures ferroviaires.....	106
Rubrique 818 – Autres transports en commun.....	106
Sous-fonction 82 : Routes et voirie.....	106
Rubrique 821 – Voirie nationale.....	106
Rubrique 822 – Voirie régionale.....	106
Rubrique 823 – Voirie départementale.....	106
Rubrique 824 – Voirie communale.....	106
Rubrique 825 – Sécurité routière.....	106
Rubrique 828 – Autres liaisons.....	106
Rubrique 83 – Plan de relance (crise sanitaire).....	107
Sous-fonction 87 – Sécurité.....	107
Sous-fonction 88 – Autres.....	107
Rubrique 881 – Transports aériens.....	107
Rubrique 882 – Transports maritimes.....	107
Rubrique 883 – Transports fluviaux.....	107
Rubrique 884 – Transports ferroviaires de marchandises.....	107
Rubrique 885 – Liaisons multimodales.....	107
Rubrique 886 – Infrastructures portuaires et aéroportuaires.....	107
Rubrique 888 – Autres.....	107
10.FONCTION 9 – action économique.....	107
Sous-fonction 90 – Services communs.....	107
Sous-fonction 91 – Interventions économiques transversales.....	107
Sous-fonction 92 – Recherche et Innovation.....	107
Sous-fonction 93 – Agriculture, pêche, agro-industrie.....	107
Sous-fonction 94 – Industrie, artisanat, commerce et autres services.....	107
Sous-fonction 95 – Tourisme et thermalisme.....	107
Sous-fonction 96 – Plan de relance (crise sanitaire).....	108

TOME I

LE CADRE COMPTABLE

TITRE 1

LA NOMENCLATURE PAR NATURE

CHAPITRE 1

LE PLAN DES COMPTES

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

1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES

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

1.1. CODIFICATION

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

La codification du plan de comptes permet :

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

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

1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes

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

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

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

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

La classe 8 est affectée aux comptes spéciaux.

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

1.1.2. Structure décimale des comptes

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

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

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

1.1.2.1. Signification des terminaisons 1 à 8

☞ *Dans les comptes à deux chiffres*

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

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

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

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

Exemples

65 « Autres charges d'activité » et 75 « Autres produits d'activité » ;

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

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

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

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

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

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

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

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

1.1.2.2. Signification de la terminaison 9

☞ *Dans les comptes à deux chiffres*

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

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

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

Exemple

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

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

1.1.3. Critères de classement

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

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

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

2. LA NOMENCLATURE COMPTABLE

La liste détaillée des comptes budgétaires et non budgétaires figure en annexe n° 1.

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

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

Le comptable tient la comptabilité générale au même niveau que le plan de comptes, et le cas échéant, pour ceux des classes 4 et 5 à un niveau plus détaillé, notamment pour ce qui concerne les opérations avec les budgets annexes (compte 451), les fonds gérés par le Conseil Régional (compte 453) ou les opérations en tant que mandataires (comptes 454 à 458) et les produits dont il convient de suivre le recouvrement (subdivisions du compte 411).

CHAPITRE 2

LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

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

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

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

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

À la classe 1, figurent également :

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

Compte 10 – Dotations, fonds divers et réserves

Compte 102 – Dotations et fonds divers

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

Compte 1021 – Dotation

Au crédit de ce compte est inscrite la contrepartie de la valeur des biens patrimoniaux qui ont été intégrés lors de la mise en application de l'instruction M51; de même, l'intégration des dettes a été constatée initialement au débit de ce compte.

Ce compte est mouvementé lors de la remise ou de la réception, à titre gratuit et dans le cadre d'un transfert de propriété d'éléments d'actif et/ou de passif.

Ce compte est appelé à fonctionner différemment selon qu'il s'agit d'un apport en nature ou en espèces.

Dans le cadre d'un apport en espèces à une régie dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière (opération budgétaire réelle) :

- chez l'apporteur, il est débité, dans la limite de son solde créditeur, du montant de la dotation en espèce versée au profit de la régie qu'il crée.
- chez le bénéficiaire, il est crédité du même montant.

Dans le cadre d'un apport en nature (opération d'ordre non budgétaire) :

- chez l'apporteur, il est débité afin de transférer l'ensemble des éléments d'actif et de passif remis en apport.
- chez le bénéficiaire, il est crédité pour enregistrer l'ensemble des éléments d'actif et de passif reçus.

Ce compte est également mouvementé dans le cas des cessions à titre gratuit entre personnes publiques lorsque celles-ci résultent d'une obligation légale (à défaut, les cessions de biens à titre gratuit s'assimilent à des subventions en nature enregistrées au compte 2044).

Chez le bénéficiaire, le compte 1021 est :

- crédité par le débit du compte 21 et, le cas échéant, du compte 139 ;
- débité, le cas échéant, par le crédit des comptes 28, 131 et 16.

Ces opérations sont des opérations d'ordre non budgétaires.

Chez le cédant, les opérations inverses sont comptabilisées.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au Tome 2 (Titre 3, chapitre 3 « Description des opérations spécifiques »). Ces opérations comptables font en outre l'objet d'une fiche d'écritures spécifique (annexe n° 39 du présent tome).

Compte 1022 – Fonds d'investissement

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

Est comptabilisée au compte 10223 la majoration sur la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) prévue à l'article 265 A bis du code des douanes dont le produit est affecté au financement d'infrastructures de transport durable, ferroviaire ou fluvial mentionnées aux articles 11 et 12 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement.

Ces comptes sont débités des reversements à opérer.

Sont également comptabilisées au compte 1022 les différentes recettes affectées en totalité par la loi à la section d'investissement comme la taxe d'aménagement (compte 10226) créée par l'article 28 de la loi n°2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

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

Compte 1025 – Dons et legs en capital

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

- les dons et legs en immobilisations physiques ou financières non amortissables (terrains, titres) ;
- les dons et legs en espèces affectés à l'achat d'une immobilisation physique ou financière non amortissable.

Le compte 10251 est crédité, selon le cas, par le débit :

- d'une subdivision d'un compte d'immobilisation (opération d'ordre budgétaire) ;
- du compte 461 « Dons et legs en instance » ;
- ou d'un compte financier.

En application des dispositions des articles L.4312-10 et D.4312-9 du CGCT, l'excédent d'investissement peut être repris en section de fonctionnement lorsqu'il résulte du produit de la cession d'un bien issu d'un don ou d'un legs non expressément affecté à l'investissement. En conséquence, le compte 10259 « Reprise sur dons et legs en capital » est débité par le crédit du compte 777 « Quote - part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat » dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire. La décision de reprise doit faire l'objet d'une délibération en-cours d'exercice.

Lorsque le produit de la cession est supérieur à la valeur nette comptable de l'immobilisation inscrite au bilan (constatation d'une plus-value), le comptable constate, préalablement à la reprise, un crédit du compte 10251 à hauteur de la plus-value de cession par un débit du compte 193 « Autres neutralisations et régularisations d'opérations ». Cette opération permet de procéder à une reprise totale du prix de cession en section de fonctionnement. En tout état de cause, les comptes 10251 et 10259 doivent être apurés après chaque cession par opération d'ordre non budgétaire.

Ce dispositif est décrit à l'annexe n° 43 du présent tome.

Les dons et legs en espèces affectés à l'acquisition de biens amortissables et les dons et legs en immobilisations physiques amortissables sont imputés aux subdivisions du compte 131 « Subventions d'investissement rattachées aux actifs amortissables ». Les dons et legs et libéralités en espèces, reçues sans affectation spéciale, s'imputent au compte 7713 « Libéralités reçues ».

Compte 1027 – Mise à disposition (chez le bénéficiaire)

Ce compte n'est jamais budgétaire.

Il est mouvementé par le seul comptable, au vu des éléments d'information transmis par l'ordonnateur, lors de la réception d'éléments d'actif et de passif au titre d'une mise à disposition effectuée dans le cadre d'un transfert de compétences.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au Tome 2 (Titre 3, chapitre 3 « Description des opérations spécifiques »). Ces opérations comptables font en outre l'objet d'une fiche d'écritures spécifique (annexe n° 41 du présent tome).

Compte 106 – Réserves

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

Compte 1068 – Excédents de fonctionnement capitalisés

Le compte 1068 est un compte budgétaire.

Il est crédité pour le montant des résultats excédentaires de la section de fonctionnement qui est affecté par l'assemblée délibérante au financement de la section d'investissement, par le débit du compte 110 « Report à nouveau ». Il s'agit d'une opération d'ordre semi-budgétaire ou mixte. Le compte 1068 donne lieu à l'émission d'un titre de recettes, à hauteur du montant affecté par l'assemblée délibérante à la section d'investissement.

Par ailleurs, le compte 1068 est débité lors de la reprise en section de fonctionnement d'excédents d'investissement, par le crédit du compte 7785 « Excédent d'investissement transféré au compte de résultat ».

Les règles d'affectation et de reprise des résultats sont exposées au Tome 2, titre 3, chapitre 5 « La détermination et l'affectation du résultat » de la présente instruction.

Compte 11 – Report à nouveau

En bilan d'ouverture, ce compte retrace les excédents ou les déficits incorporés ou affectés en section de fonctionnement.

Le compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » figure au bilan d'ouverture lorsqu'il s'agit d'excédents antérieurs et le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » lorsqu'il s'agit de déficits antérieurs.

En cours d'année, il est mouvementé pour incorporer le résultat de fonctionnement de l'exercice précédent (cf. commentaires du compte 12) et, le cas échéant, pour affecter tout ou partie du résultat cumulé en section d'investissement (cf. commentaires du compte 1068).

Les comptes 110 et 119 sont des comptes non budgétaires, exclusifs l'un de l'autre.

Compte 12 – Résultat de l'exercice

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

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

Le compte 12 qui a vocation à faire apparaître, lors de la réouverture du bilan, le résultat de l'exercice écoulé est ensuite soldé par intégration au compte 11 « Report à nouveau ».

En cas de reprise du résultat excédentaire (solde du compte 12 créditeur) en section de fonctionnement, le compte 12 est débité :

- en cas d'excédent antérieur (compte 110 créditeur), par le crédit du compte 110 ;
- en cas de déficit antérieur (compte 119 débiteur), par le crédit du compte 119 (à concurrence de son solde débiteur) et, le cas échéant, par le crédit du compte 110 pour le reliquat.

En cas de reprise du résultat déficitaire (solde du compte 12 débiteur) en section de fonctionnement, le compte 12 est crédité :

- en cas de déficit antérieur (compte 119 débiteur), par le débit du compte 119 ;
- en cas d'excédent antérieur (compte 110 créditeur), par le débit du compte 110 (à concurrence de son solde créditeur) et, le cas échéant, par le débit du compte 119 pour le reliquat.

Le compte 12 est un compte non budgétaire.

Les règles d'affectation et de reprise des résultats sont exposées au tome 2, titre 3, chapitre 5 « La détermination et l'affectation du résultat » de la présente instruction.

Compte 13 – Subventions d'investissement

Ce compte est utilisé pour enregistrer :

- les subventions et les fonds reçus pour financer des dépenses d'équipement ou des catégories de dépenses d'équipement déterminées et individualisables, contrairement aux versements qui participent au financement global de la section d'investissement ou au financement d'une catégorie d'opérations d'investissement non individualisables (comptabilisés au compte 1022 « Fonds d'investissement »),
- la contrepartie des immobilisations reçues gratuitement ou pour un euro symbolique et n'ayant pas le caractère de dotation ou d'apport (voir Tome II, titre 3, chapitre 3, § 1.2.2.).

Dans le premier cas, le compte 13 est crédité :

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

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

☞ Les différents types de subventions d'investissement reçues

Les subventions d'investissement comprennent :

- les subventions d'équipement qui financent soit un équipement déterminé, soit un ensemble d'équipements. Elles s'imputent au compte 131 ou 132 selon qu'elles sont ou non rattachées à des actifs amortissables. Les dons et legs en espèces affectés à l'acquisition de biens amortissables et les dons et legs en immobilisations physiques amortissables sont imputés aux subdivisions du compte 131 (Cf commentaire du compte 1025).
- les subventions d'investissement non rattachées à des actifs amortissables comptabilisées au compte 138 qui financent une partie de la dette contractée par la collectivité. Dans ce cas, la subvention reçue est prioritairement affectée à la couverture des intérêts dus au titre de l'emprunt visé par la délibération (compte 747), le surplus étant comptabilisé au compte 138 ;
- les fonds affectés par la loi à des opérations d'équipement sont comptabilisés au compte 133. Il s'agit de la Dotation Régionale d'équipement Scolaire (DRES imputée au compte 1332) et de certains fonds spécifiques pour la région Île-de-France (amendes de police, redevances sur construction de bureaux, taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement imputées au compte 1333). La taxe d'aménagement (compte 10226) s'étant substituée à la taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement, comptabilisée au compte 13333, ce compte de subvention d'investissement n'a plus lieu d'être crédité (sauf exception pour d'éventuels reliquats de taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement).

☞ La notion de subventions ou de fonds rattachées à des actifs amortissables

Les subventions rattachées à des actifs amortissables sont reprises dans le résultat par opposition aux subventions rattachées à des actifs non amortissables qui subsistent durablement au bilan.

Sont imputées au compte 131 les subventions d'équipement servant à réaliser des immobilisations qui seront amorties. Elles doivent faire chaque année l'objet d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan. Dans ce cas, la reprise annuelle est constatée au débit du compte 1391 par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat ». Le montant de la reprise est égal au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné (voir Tome II, Titre 3, Chapitre 4, § 2.1.1 « Constatation des amortissements »).

Sont enregistrés au compte 133 les fonds servant à réaliser des immobilisations amortissables (y compris les subventions d'équipement). Dans ce cas, la reprise est comptabilisée au débit de la subdivision intéressée du compte 1393 par le crédit du compte 777 (opération d'ordre budgétaire). Son montant est calculé dans les mêmes conditions que celles exposées ci-dessus pour les subventions comptabilisées au compte 131.

Par exception, lors de chaque exercice, la DRES reçue au cours de l'exercice précédent fait l'objet d'une reprise globale pour un montant au plus égal à la dotation aux amortissements des bâtiments et équipements scolaires de l'exercice suivant son versement et des exercices ultérieurs jusqu'à ce qu'elle le soit totalement (voir Tome II, Titre 3, Chapitre 4, § 2.1.2 « La reprise des subventions rattachées à des actifs amortissables »). La reprise des subventions et des fonds est effectuée par opération d'ordre budgétaire.

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

Compte 15 – Provisions pour risques et charges

Ces provisions sont destinées à couvrir des risques et des charges nettement précisées quant à leur objet et que des événements survenus ou en cours rendent probables. Évaluées en fin d'exercice, elles sont réajustées au fur et à mesure de la variation des risques et éventuellement des charges. Elles n'ont pas vocation à servir à la constitution de réserves budgétaires, à couvrir des charges futures d'amortissement ou de renouvellement de biens, à financer l'augmentation future des charges annuelles récurrentes ou la diminution future de recettes annuelles récurrentes.

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

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

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

- du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges de fonctionnement courant » lorsqu'elle concerne le fonctionnement courant ou normal de la collectivité ;
- du compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » lorsqu'elle affecte l'activité financière de la collectivité ;
- du compte 6875 « Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels » lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

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

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

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

Les provisions et les reprises sur provisions sont des opérations semi-budgétaires (comptes 68 et 78 budgétaires, compte 15 non budgétaire).

Compte 151 – Provisions pour risques

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

Le compte 1511 enregistre les provisions destinées à couvrir la sortie de ressources probable résultant des litiges (dommages et intérêts, indemnités, frais de procès). Cette provision est constituée dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la collectivité, à hauteur du montant estimé de la charge qui pourrait en résulter, en fonction du risque financier encouru. Elle est maintenue, et ajustée si nécessaire, jusqu'à ce que le jugement soit devenu définitif.

Il faut entendre par jugement définitif :

- dans une juridiction civile : la décision du tribunal de grande instance sans appel ou l'arrêt de la cour d'appel sans recours en cassation ou l'arrêt de la Cour de cassation ;
- dans une juridiction administrative : la décision du tribunal administratif sans appel ou l'arrêt de la cour administrative d'appel sans recours en cassation ou l'arrêt en Conseil d'État.

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

Le compte 1517 enregistre les provisions constituées pour des risques liés aux garanties d'emprunt accordées à des tiers publics ou privés. Cette provision est constituée dès que le risque est identifié. Elle est notamment constituée dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce.

Compte 152 – Provisions pour risques et charges sur emprunts

Conformément aux dispositions de l'avis no 2012-04 du 3 juillet 2012 du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) sur la comptabilisation des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique, ce compte enregistre les provisions constituées pour des risques financiers sur des emprunts structurés ou "complexes" dès lors que le taux d'intérêt est susceptible de devenir très supérieur au taux que la collectivité aurait obtenu en souscrivant à l'origine un emprunt à taux fixe ou à taux variable simple. L'évaluation financière du risque est effectuée dès l'année de mise en place de l'emprunt puis actualisée à chaque clôture d'exercice.

Le compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » est débité par le crédit du compte 152 à hauteur du risque estimé par la collectivité (opération mixte avec un mandat au compte 6865).

Lorsque la perte latente diminue ou disparaît, la provision est reprise par le crédit du compte 7865 « Reprise sur provisions pour risques et charges financiers ».

Le dispositif des provisions pour risques et charges sur emprunts porte sur tous les emprunts structurés, y compris ceux souscrits avant la date de première application du dispositif.

Le traitement particulier, à la date de première application du dispositif, des provisions pour risques et charges sur ces emprunts déjà enregistrés dans les comptes de la collectivité, s'effectue pour le montant total, par imputation sur la situation nette (voir commentaire du compte 194).

Compte 157 – Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

Les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices correspondent à des charges prévisibles importantes, ne présentant pas un caractère annuel, telles que les frais de gros entretien et de grandes visites, qui ne sauraient être supportés par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

Pour être considérée comme provision pour gros entretien (PGE) ou grandes révisions, la provision correspondante doit être destinée à couvrir des charges d'exploitation très importantes ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement. Les petites dépenses courantes d'entretien sont exclues de ce dispositif.

Font notamment l'objet d'une provision pour gros entretien :

- les travaux d'entretien des couvertures et traitement des charpentes ;
- les travaux d'entretien des descentes d'eau usées et pluviales ;
- les travaux de peinture des façades, traitement, nettoyage (hors ravalement avec amélioration) ;
- les travaux de réparation des menuiseries ;
- les travaux de peinture des parties communes et menuiseries ;
- les travaux d'entretien des aménagements extérieurs ;
- les travaux d'entretien important des équipements: ascenseurs, chaudières, électricité... ;
- le curage des égouts ;
- les travaux d'élagage.

Les provisions pour gros entretien sont justifiées par un plan pluriannuel d'entretien. Le montant des provisions correspond au montant des travaux identifiés dans ce plan, établi par catégorie de travaux et éventuellement par nature d'immobilisation (exemple: par bâtiment ou groupe de bâtiments). En fonction de la politique d'entretien décidée par l'ordonnateur, le montant des PGE correspondra aux dépenses de gros entretien des cinq prochaines années au minimum, inscrites au plan pluriannuel.

La provision est constituée de manière linéaire, de la date d'acquisition de l'installation (ou du dernier entretien) jusqu'à la date de l'entretien effectif planifié.

Ce plan est actualisé à chaque clôture d'exercice et le montant des provisions pour gros entretien est ajusté en conséquence par :

- une nouvelle dotation en cas de travaux supplémentaires ;
- une reprise de provision pour les montants utilisés ;
- une reprise en cas de provision devenue sans objet.

Les dépenses récurrentes telles que celles relatives aux contrats d'entretien n'entrent pas dans l'assiette des provisions pour gros entretien.

Le compte 1572 "Provisions pour gros entretien ou grandes révisions" est crédité par le débit du compte 6815 "Dotations aux provisions pour risques et charges de fonctionnement". Il est débité par le crédit du compte 7815 du montant des provisions reprises.

Compte 158 – Autres provisions pour risques et charges

Des provisions sont comptabilisées à ce compte, notamment dans les cas suivants :

Provision pour remise en état d'un site :

Il existe pour la collectivité une obligation probable ou certaine d'avoir à réparer des dégradations immédiates (dégradations commises au cours de la construction de l'installation indépendamment du niveau d'activité du site après mise en service) ou progressive (dégradation au cours de l'exploitation du site ou de l'utilisation de l'installation).

La constitution de la provision nécessite que les trois conditions suivantes soient réunies :

1. L'existence d'une obligation de réparer des dégradations, de type :

- légale ou réglementaire ou du fait de décisions administratives prononcées à l'encontre d'entités dans une situation similaire à la collectivité ;
- implicite, du fait des pratiques et des engagements publics de la collectivité ;

- contractuelle (obligation de remise en l'état mise à la charge de la collectivité dans le cadre d'une construction sur sol d'autrui, d'un contrat de location).

Lorsque l'obligation de remise en état est conditionnelle, la provision est comptabilisée dès lors que la survenue de la condition est probable (exemple: l'obligation de remise en l'état d'un site loué à la fin du bail ne donnera lieu à constitution d'une provision qu'à l'achèvement probable du bail).

2. L'obligation génère une sortie de ressources certaine ou probable et sans contrepartie: la sortie de ressources est considérée comme certaine (et sans contrepartie) lors de la réalisation de la dégradation.
3. La possibilité d'estimer avec une fiabilité suffisante la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation. Le montant de la provision correspond à l'estimation du coût des travaux de réparation des dégradations effectives intervenues sur le site.

Provisions pour désamiantage :

Le code de la santé publique contraint le propriétaire ou l'exploitant d'un bâtiment à rechercher la présence d'amiante dans les locaux, à établir un diagnostic sur l'état de conservation de ce matériau en cas de détection d'amiante et à effectuer les travaux de désamiantage si un certain niveau de concentration est atteint.

La détection d'amiante dans un bâtiment crée pour l'entité propriétaire une obligation de réparation qui entraîne une sortie de ressources inéluctable et sans contrepartie, la collectivité ne pouvant pas se soustraire à cette obligation.

Une provision est constituée dès que la pollution a été détectée, pour le montant correspondant à l'estimation, à la date de clôture de l'exercice, de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation.

Provisions pour frais de démolition d'un immeuble :

Si une collectivité entreprend de démolir un immeuble lui appartenant sur un terrain dont elle est également propriétaire, les frais de démolition de l'immeuble donnent lieu à constitution d'une provision pour charges à condition que :

- la démolition ne donne lieu par la suite ni à cession du terrain ni à reconstruction ou
- en cas de cession du terrain nu, que la démolition ne conditionne pas la cession.

Dès lors que la collectivité s'est engagée à démolir la construction, une provision pour charges est constituée au compte 158. La provision est reprise lors de la comptabilisation en charges des frais de démolition.

Provisions pour la mise en œuvre du compte épargne temps (CET) :

Des provisions sont constituées pour couvrir les charges afférentes aux jours épargnés sur CET par l'ensemble des personnels.

Elles sont reprises pour couvrir le coût que la collectivité supporte du fait des conditions de consommation des droits ouverts aux personnels concernés (indemnisation, congés, prise en compte par le régime de retraite additionnelle de la fonction publique...).

Compte 16 – Emprunts et dettes assimilées

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

Compte 163 – Emprunts obligataires

Le compte d'emprunt obligataire 163 est subdivisé comme suit :

- 1631 « Emprunts obligataires », lui-même subdivisé en 16311 « Emprunts obligataires remboursables *in fine* » et 16318 « Autres emprunts obligataires » ;
- 1632 « Opérations sur capital remboursable *in fine* - Anticipation du remboursement ».

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

Les souscriptions reçues sont inscrites au crédit de la subdivision 4631 par le débit du compte au Trésor. En fin d'émission, le montant total de la souscription est transporté sur la subdivision adaptée du compte 1631 « Emprunts obligataires » à hauteur du montant nominal de l'emprunt ; l'excédent est reversé aux souscripteurs par crédit du compte au Trésor.

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

Le compte 1632, non budgétaire, permet la constatation par anticipation et par tranche annuelle de l'équivalent des amortissements pratiqués au cours de l'exercice au titre des emprunts obligataires remboursables *in fine*.

Chaque année, le compte 16311 est débité par le crédit du compte 1632 par opération semi-budgétaire pour le montant de l'amortissement annuel de l'emprunt (mandat au compte 16311).

Lors de l'année d'échéance, pour le remboursement en capital de l'emprunt, le compte 1632 est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ». Il s'agit d'une opération réelle non budgétaire enregistrée par le comptable du Trésor à l'appui d'un ordre de paiement établi et signé par l'ordonnateur.

Ce mécanisme prudentiel de mise en réserve budgétaire à l'aide du compte 1632 est facultatif. Toutefois, en vertu du principe comptable de permanence des méthodes, un traitement identique doit s'appliquer à l'ensemble des emprunts obligataires remboursables *in fine*.

Compte 164 – Emprunts auprès des établissements financiers

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

Les emprunts contractés en euros sont enregistrés au compte 1641.

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

Le cas particulier des emprunts avec option de tirage sur une ligne de trésorerie :

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

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

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

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

- remboursement anticipé préalable du capital : le compte 16449 est débité par le crédit du compte au Trésor,
- tirage de trésorerie : le compte 51932 est crédité par le débit du compte au Trésor.

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

Il est alors crédité par :

- le débit du compte 51932 pour la part de trésorerie consolidée,
- le débit du compte 16441 pour le solde.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique jointe en annexe n° 41 du Tome I de la présente instruction.

À la fin de la période de mobilisation de la ligne de trésorerie, ces emprunts changent de nature et deviennent des emprunts classiques. Le capital restant dû doit alors être transféré au compte 1641 par opération d'ordre non budgétaire.

Le cas particulier des remboursements temporaires sur emprunts :

Cette opération consiste à rembourser temporairement le capital restant dû sur un emprunt en cours d'amortissement. Le compte 1645 « Remboursements temporaires sur emprunts auprès des établissements financiers » est :

- crédité par le débit du compte 1641 ou 1643, pour le montant du capital restant dû, par opération d'ordre budgétaire, à l'occasion du remboursement temporaire ;
- débité par le crédit du compte au Trésor lors du versement du remboursement temporaire à l'établissement financier ;
- crédité par le débit du compte au Trésor lors du reversement par l'établissement financier du capital restant dû ;
- débité par le crédit du compte 1641 ou 1643 pour le montant du capital restant dû, par opération d'ordre budgétaire à l'occasion du reversement par la banque du remboursement temporaire.

Le compte 16451 retrace les remboursements temporaires sur emprunts en euros. Le compte 16452 retrace quant à lui les remboursements temporaires sur emprunts en devises.

Le compte 1645 ne doit pas être pris en compte dans le calcul de l'équilibre des opérations financières (cf. état relatif à l'équilibre des opérations financières annexé budget primitif, au budget annexe et au compte administratif votés par nature et par fonction).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°46 du Tome I de la présente instruction.

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

Compte 165 – Dépôts et cautionnement reçus

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

Compte 166 – Refinancement de dette

Ce compte permet d'enregistrer les opérations de refinancement de dette, c'est-à-dire le remboursement anticipé d'un emprunt auprès d'un établissement financier suivi de la souscription d'un nouvel emprunt auprès du même établissement financier ou d'un autre. Il a pour objet d'isoler les opérations de refinancement pour obtenir une meilleure lisibilité des budgets et des comptes.

Il est débité (au vu d'un mandat) lors du remboursement anticipé de l'emprunt par le crédit du compte au Trésor et crédité (au vu d'un titre) lors de l'encaissement du nouvel emprunt par le débit du compte au Trésor.

Par exception, dans le cas d'un refinancement auprès d'un même établissement financier, il est possible que le contrat de refinancement prévoit que les fonds soient « réputés versés automatiquement ». Dans ce cas, même si l'opération n'entraîne aucun flux de trésorerie, elle doit être comptabilisée par opérations budgétaires réelles :

- débit du compte 166 par le crédit du compte 46711 pour la sortie de l'emprunt ;
- débit du compte 46721 par le crédit du compte 166 pour la mise en place du nouvel emprunt.

Les comptes 46711 et 46721 se soldent l'un par l'autre.

Le compte 166 s'équilibrant en recettes et en dépenses, au cours de l'opération de refinancement, son solde doit être nul en fin d'exercice.

Le montant de l'emprunt de refinancement ne peut pas excéder le montant du capital restant dû refinancé, hors pénalité de remboursement anticipé capitalisée. Ainsi, le capital restant dû refinancé peut être majoré du montant de la pénalité de remboursement anticipé lorsque celle-ci est capitalisée. En revanche, le montant de l'emprunt de refinancement ne saurait financer la charge des intérêts (capitalisés ou non) ou toute autre charge financière liées à l'emprunt refinancé et relevant de la section de fonctionnement. Ainsi, il ne peut couvrir qu'une dette existante en capital.

Si le montant du nouvel emprunt est inférieur à celui de l'emprunt ayant donné lieu à refinancement, la différence est imputée au débit du compte 16 de l'emprunt originel. Cette opération d'ordre budgétaire traduit un désendettement effectif.

Si l'emprunt refinancé prévoit une pénalité de remboursement anticipé capitalisée, le montant de la pénalité est comptabilisé au débit du compte 668 « Autres charges financières » (compte 6681 ou 6688).

Si l'opération de refinancement est réalisée auprès du même établissement financier, le paiement de la pénalité ne donne pas lieu à un flux financier. Le compte 668 concerné est débité par le crédit du compte 164 concerné (opération d'ordre budgétaire).

Si l'opération de refinancement est réalisée auprès d'un autre établissement financier, la pénalité est versée à l'établissement financier initial. Le compte 668 concerné est débité par le crédit du compte au Trésor au vu d'un mandat de paiement (opération réelle).

Dans les deux cas précités, la pénalité augmente d'autant l'endettement de la collectivité (cf. l'annexe 48 du tome I de la présente instruction).

Lorsque suite à un refinancement, le compte 16 sur lequel l'emprunt a été enregistré ne correspond plus à la nature de l'emprunt originel, le comptable doit modifier l'imputation de la dette par opération d'ordre non budgétaire.

Le refinancement se distingue de la renégociation de dette qui se caractérise par une simple modification des caractéristiques financières du contrat initial sans modification du montant en capital de l'emprunt. La renégociation d'une dette n'entraîne donc aucun flux de trésorerie contrairement au refinancement. En cas de renégociation de la dette avec comptabilisation de frais de renégociation capitalisés, ces derniers sont portés au compte 16 correspondant à l'emprunt renégocié par le débit du compte 668 concerné (compte 6681 ou 6688) (opération d'ordre budgétaire).

Si les indemnités de réaménagement de dette ne sont pas capitalisées mais étalées par intégration dans le montant des intérêts du nouvel emprunt, une opération d'ordre budgétaire (débit du compte 6682 "Indemnité de réaménagement d'emprunt (pour ordre)" par crédit du compte 796 "Transfert de charges financières") doit être constatée (cf. commentaire du compte 668).

Compte 167 – Emprunts et dettes assortis de conditions particulières

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières, notamment les avances consolidées du Trésor (compte 1671), les prêts sur des comptes spéciaux du Trésor (compte 1672), les dettes afférentes aux METP et PPP (compte 1675) ainsi que la part de la redevance représentant un acompte sur le prix de vente de l'immobilisation en cas de location-vente (compte 1676) (voir Tome II, titre 3, chapitre 3, §. 1.5.2.).

Le compte 1675 enregistre les dettes afférentes aux marchés d'entreprises de travaux publics (METP) en cours. Il enregistre également les dettes afférentes aux contrats de partenariat public-privé (PPP) lorsque, à la date de mise en service du bien, la part investissement n'a pas encore été intégralement versée (cf. le commentaire du compte 235 et l'annexe n° 45 du tome I de la présente instruction).

Les montants inscrits au compte 1675 ne sont pas pris en considération dans le calcul de l'équilibre des opérations financières (cf. état relatif à l'équilibre des opérations financières annexé au budget primitif, au budget annexe et au compte administratif votés par nature et par fonction).

Compte 168 – Autres emprunts et dettes assimilées

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

Le compte 1682 « Bons à moyen terme négociables » retrace l'émission de titres de créances négociables émis pour une durée d'un an et un jour minimum, dénommés Bons à moyen terme négociables (BMTN). En effet, l'article 25 de la loi du 15 mars 2001 relative aux nouvelles régulations économiques a modifié l'article L. 213-3 du code monétaire et financier, en autorisant les collectivités locales à émettre des titres de créances négociables, qui sont, selon l'article 19 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, des "titres émis au gré de l'émetteur, négociables sur un marché réglementé, qui représentent chacun un droit de créance pour une durée déterminée" (voir les commentaires du compte 519 "Crédits de trésorerie").

Le compte 1687 "Autres dettes" (hors 16877) enregistre notamment les dettes résultant d'un engagement de la collectivité à rembourser à un autre organisme public un emprunt contracté par ce dernier pour réaliser une opération en qualité de mandataire. Le compte 16878 enregistre également le montant des rentes viagères capitalisées (voir tome II, titre 3, chapitre 3, paragraphe 1.2.1.3.).

Le compte 16877 "Budget communautaire et Fonds européens" enregistre, dans le cadre de la gestion des fonds européens de la programmation 2014-2020 par la région, autorité de gestion, les préfinancements initiaux versées par la Commission européenne sur les différents programmes opérationnels. Il est à noter que ce compte est uniquement utilisé pour les régions ayant fait le choix d'un suivi budgétaire de ces préfinancements pour l'ensemble de la programmation. À défaut, les préfinancements initiaux seront comptabilisés sur le compte d'avance non budgétaire 4091 "Préfinancements initiaux.–Fonds européens" (cf. commentaire du compte).

Le compte 16877 est crédité au vu d'un titre de recettes par le débit du compte au Trésor à hauteur du préfinancement reçu.

Il est débité, au vu d'un mandat, lors de la clôture de l'opération financée :

- après l'émission du ou des titres de recettes relatifs aux fonds européens attribués pour cette opération, par le crédit du compte de tiers concerné (compte de prise en charge du titre) ;
- par le crédit du compte au Trésor, en cas de remboursement total ou partiel du préfinancement à la Commission européenne.

Le compte 16877 n'est pas à prendre en compte dans le calcul de l'équilibre budgétaire des opérations financières.

Le compte 1688 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur emprunts et dettes. Il est subdivisé par nature d'emprunt et dette. Ainsi, le compte 16883 retrace les intérêts courus sur emprunts obligataires (compte 163) ; le compte 16884 retrace les intérêts courus sur emprunts auprès des établissements financiers (compte 164) et le compte 16888, les intérêts courus sur autres emprunts et dettes assimilées (compte 168). Ce compte n'est pas budgétaire.

En fin d'exercice, il est crédité du montant des intérêts courus non échus par le débit du compte 66112 « Intérêts – rattachement des ICNE », par opération de rattachement.

À la réouverture des comptes, le compte 1688 est débité par le crédit du compte 66112, du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et échus durant l'exercice courant (opération de rattachement).

À l'échéance, le montant total des intérêts payés est enregistré au compte 66111 « Intérêts réglés à l'échéance » (voir tome II, titre 3, chapitre IV « Opérations de fin d'exercice »).

Compte 169 – Primes de remboursement des obligations

Les primes relatives aux emprunts obligataires sont comptabilisés au crédit du compte 169.

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

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

Compte 18 – Compte de liaison – affectation (budgets annexes - régies non personnalisées)

Compte 181 – Compte de liaison : affectation à ... (budgets annexes – régies non personnalisées)

L'affectation à un budget annexe se traduit par un transfert, dans la comptabilité de ce budget annexe, des éléments d'actif (et le cas échéant du passif) du patrimoine de la collectivité qui a créé ce budget. La même procédure est utilisée pour les régies dotées de la seule autonomie financière.

Le compte 181 est mouvementé lors de la remise et de la réception, à titre gratuit, d'éléments d'actif et /ou de passif. Il est appelé à fonctionner différemment selon qu'il s'agit d'un apport en nature ou en espèces.

Dans le cadre d'une affectation en espèces à une régie dotée de la seule autonomie financière (opération budgétaire réelle) :

- chez l'affectant, ce compte est débité du montant de la dotation en espèce effectuée au profit de la régie qu'il crée.
- chez l'affectataire, ce compte est crédité du même montant.

Dans le cadre d'une affectation en nature (opération d'ordre non budgétaire) :

- chez l'affectant, ce compte permet de transférer l'ensemble des éléments d'actif et de passif qu'il a été décidé de remettre en affectation.
- chez l'affectataire, ce compte permet d'enregistrer l'ensemble des éléments d'actifs et de passifs remis.

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

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au Tome 2 (Titre 3, chapitre 3 « Description des opérations spécifiques »).

Le compte 181 ne doit être utilisé que pour les affectations à des services non dotés de la personnalité morale. Les affectations à des établissements dotés de l'autonomie juridique sont retracées au compte 24 chez l'affectant et au compte 22 chez l'affectataire.

Compte 19 – Neutralisations et régularisations d'opérations

Compte 192 – Plus ou moins-value sur cessions d'immobilisations

Le compte 192 retrace les différences sur cessions d'immobilisations, conformément aux dispositions de l'article L. 4331-3 f) du CGCT qui prévoient que le prix de cession est affecté au financement de la section d'investissement.

Ce compte est :

- crédité du montant des plus-values de cessions par le débit du compte 6761 « Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement » (opération d'ordre budgétaire) ;
- débité du montant des moins-values de cessions par le crédit du compte 7761 « Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat » (opération d'ordre budgétaire).

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.3.1).

Les opérations d'ordre budgétaires sont décrites en annexe de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe du présent tome.

Le régime budgétaire spécifique des opérations de cessions est également explicité au tome II (Titre I, chapitre 3, § 1.4.3 et § 2.3).

Compte 193 – Autres neutralisations et régularisations d'opérations

Ce compte n'est pas budgétaire.

Il retrace les différences sur réalisations d'immobilisations autres que celles relatives aux opérations de cessions.

Il est principalement utilisé pour les opérations d'ordre non budgétaires suivantes :

- opérations de mise à la réforme d'un bien immobilisé ;
- opérations d'apport en nature ;
- opérations de retour de biens mis en affectation, à disposition, en concession ou affermage.

Ces opérations font l'objet de fiches d'écritures spécifiques jointes en annexes (annexes n°38 à 44) du présent tome.

Enfin, le compte 193 est, le cas échéant, utilisé dans le cadre de l'apurement de subventions d'investissement rattachées aux actifs amortissables et fonds transférables ou de dons et legs dans le cadre d'une cession.

Compte 194 – Provisions pour risques sur emprunts – Stock à la date de première application

Le dispositif des provisions pour risques et charges sur emprunts (voir commentaire du compte 152) porte sur tous les emprunts structurés, y compris ceux souscrits avant la date de première application du dispositif.

Au 1er janvier de l'exercice de mise en œuvre du dispositif, la reconstitution de l'éventuel stock de provision pour risques et charges sur les emprunts structurés antérieurs à cet exercice doit être constatée pour le montant total, par imputation sur la situation nette.

Il convient alors de constater, par opération d'ordre non budgétaire, le débit du compte 194 par le crédit du compte 152 « Provisions pour risques et charges sur emprunts » à hauteur du risque estimé par la collectivité.

Sur les exercices ultérieurs, la constatation d'un accroissement du risque sur ces emprunts donne lieu à une dotation complémentaire en débitant le compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » par le crédit du compte 152 à hauteur du différentiel (opération mixte avec un mandat au compte 6865). Afin de neutraliser l'impact budgétaire de cette opération conformément aux dispositions de l'article 94 de la loi de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles (MAPTAM) du 27 janvier 2014, il convient de constater simultanément un débit du compte 194 par le crédit du compte 7788 "Produits exceptionnels divers" (opération mixte).

À l'inverse, la constatation d'une diminution du risque sur ces emprunts donne lieu à une reprise de la provision. Cette reprise s'effectue comme suit :

- en débitant le compte 152 par le crédit du compte 194 jusqu'à l'apurement du solde débiteur du compte 194 (opération d'ordre non budgétaire) ;
- puis, dès lors que le compte 194 est soldé, en débitant le compte 152 par le crédit du compte 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers » (opération mixte). Afin de neutraliser l'impact budgétaire de cette opération conformément aux dispositions de l'article 94 de la loi MAPTAM, il convient de constater simultanément un débit du compte 678 "Autres charges exceptionnelles" par le crédit du compte 194 (opération mixte).

Il est à noter qu'à la date de première application du dispositif, les collectivités ont également la possibilité de reconstituer le stock de provision sur ces emprunts en débitant le compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés » par le crédit du compte 152 « Provisions pour risques et charges sur emprunts » à hauteur du risque estimé (opération mixte avec un mandat au compte 1068).

Cette méthode alternative peut présenter un intérêt pour les collectivités disposant d'un niveau d'excédent d'investissement cumulé suffisant pour couvrir le niveau de provision à constituer.

Dans ce cas, la constatation, sur les exercices ultérieurs, d'une diminution du risque sur ces emprunts donne lieu à une reprise de la provision en débitant le compte 152 par le crédit du compte 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers » (opération mixte).

Compte 198 – Neutralisations des amortissements

Le compte 198 « Neutralisations des amortissements » est débité, par le crédit du compte 7768 « Neutralisations des amortissements », du montant des amortissements des bâtiments publics (après reprise des subventions d'équipements reçues en financement des biens concernés) et des subventions d'équipement versées (cf. Tome II, Titre 3, Chapitre 4, §2.1.3 et Tome 1, annexe 39 – fiche d'écriture amortissement des bâtiments publics).

2. CLASSE 2 – COMPTES D'IMMOBILISATIONS

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

Les immobilisations comprennent tous les biens et valeurs destinés à rester durablement sous la même forme dans le patrimoine de la collectivité ; elles sont comptabilisées pour leur valeur toutes taxes comprises, sauf en cas d'assujettissement à la TVA (Cf annexe 12 du tome 2), pour lequel elles sont inscrites au bilan pour leur valeur hors taxes.

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

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

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

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

Compte 20 – Immobilisations incorporelles

Compte 203 – Frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion

Compte 2031 – Frais d'études

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

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

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

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

Les frais d'études entièrement amortis sont sortis du bilan par débit du compte 28031 et crédit du compte 2031. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire.

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

Compte 2032 – Frais de recherche et de développement

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

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

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

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

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

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

Compte 2033 – Frais d'insertion

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

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

À l'inverse, si ces frais ne sont pas suivis de la réalisation de l'équipement concerné, ils sont réintégrés à la section de fonctionnement, par le biais de l'amortissement, sur une période qui ne peut dépasser cinq ans. Lorsque les frais d'insertion sont complètement amortis, les comptes 2033 et 28033 sont soldés par opération d'ordre non budgétaire.

Compte 204 – Subventions d'équipement versées

Le compte 204 enregistre :

- les subventions d'équipement versées aux organismes publics (compte 2041 subdivisé par type de bénéficiaire). Il décrit notamment les subventions d'équipement versées aux organismes de transport tels que la SNCF (compte 204171) et SNCF Réseau (compte 204172). La subvention d'équipement versée par la Région Île-de-France à [Île-de-France Mobilités \(IDFM\)](#) est comptabilisée au compte 204173 ;
- les subventions versées à des personnes de droit privé (compte 2042) ;
- les subventions versées aux établissements publics locaux d'enseignement pour l'acquisition de biens meubles dont l'établissement sera propriétaire (compte 2043) ;
- les subventions d'équipement en nature (compte 2044).

La remise d'un bien à titre gratuit ou pour un prix inférieur à sa valeur nette comptable équivaut à l'octroi d'une subvention d'équipement à l'acquéreur et est comptabilisée au compte 20441 ou 20442 en contrepartie du crédit du compte d'immobilisation concerné.

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

Les subventions d'équipement versées qui sont amorties sur une durée maximale de :

- a) cinq ans lorsque la subvention finance des biens mobiliers, du matériel ou des études, auxquelles sont assimilées les aides consenties aux entreprises, non mentionnées aux b) et c) ;
- b) trente ans lorsqu'elle finance des biens immobiliers ou des installations ;
- c) quarante ans lorsqu'elle finance des projets d'infrastructures d'intérêt national (exemples : ligne TGV, logement social, réseaux très haut débit...).

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

Le compte 2045 « Subventions d'équipement versées aux tiers (fonds européens) » enregistre les fonds européens que la région attribue à un tiers. Par mesure de simplification, la collectivité a la possibilité de procéder intégralement, sur un seul exercice, à l'amortissement de cette subvention. Dans ce cas, elle procède également à la reprise au compte de résultat de la subvention d'équipement reçue « Fonds européens » correspondante sur un seul exercice.

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

Compte 2051 – Concessions et droits similaires

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

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

☞ *Cas particulier des logiciels*

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

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

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

- logiciel acquis en vue de son utilisation

Le coût d'acquisition, obtenu en additionnant le prix convenu et les frais accessoires (charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du logiciel, avant de procéder à sa mise en exploitation, à l'exclusion notamment des frais de saisie des données à partir du lancement de l'exploitation), est comptabilisé au compte 2051, dès son acquisition, par le crédit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations ».

- logiciel créé pour l'usage interne

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

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

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

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

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

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

Ces conditions présupposent l'existence d'outils adaptés.

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

En cas d'échec définitif du projet, et après reprise, le cas échéant, de la dépréciation, le compte 232 est soldé par le débit du compte 193 « Autres neutralisations et régularisations d'opérations » par opération d'ordre non budgétaire selon la procédure de réforme d'un bien.

Lorsque le logiciel est achevé, son coût est viré du compte 232 au compte 2051 et fait l'objet d'un amortissement (durée préconisée : 2 ans).

Site Internet

Les dépenses relatives à la création d'un site Internet peuvent être assimilées à la réalisation d'un logiciel. Il en va ainsi pour les sites interactifs ayant pour fonction de présenter la région, son action, ses interventions, mais également ceux conçus pour les besoins de la gestion (site Intranet...). Ces dépenses sont inscrites au compte 2051 « Concessions et droits similaires » soit directement, soit par le crédit du compte 232 lorsque la région réalise par elle-même le site dans les conditions ci-dessus.

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

Compte 2053 – Droit de superficie

Ce compte enregistre le droit de superficie, droit réel immobilier sur la propriété d'autrui résultant d'un démembrement de la propriété du terrain. Dans une conception de la propriété immobilière détachée du sol, ce droit confère à la collectivité titulaire la propriété de l'espace représenté par la surface au sol et la possibilité notamment d'obtenir des droits à construire sur cette surface.

Il s'agit d'une immobilisation incorporelle non amortissable car consentie de façon pérenne et sans dépréciation dans le temps (arrêt du Conseil d'Etat no 308206 du 23 décembre 2010).

Les constructions bâties sur ces droits de superficie doivent être enregistrées sur le compte 214 « Constructions sur sol d'autrui ».

Compte 21 – Immobilisations corporelles

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

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

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

Les immobilisations reçues en affectation ne figurent pas au compte 21 dans la comptabilité du service doté de la personnalité morale ou de l'établissement public affectataire mais au compte 22 « Immobilisations reçues en affectation ». Ce compte comporte les mêmes subdivisions que le compte 21. Lorsque la gestion du service est déléguée et que les biens ont été affectés à un budget annexe, les opérations relatives à l'affermage sont retracées dans le budget annexe (ou la régie non dotée de la personnalité morale).

Les immobilisations mises, dans le cadre d'un transfert de compétences, à disposition des départements, des communes, des établissements publics intercommunaux, des syndicats mixtes et des ententes sont retracées aux subdivisions intéressées du compte 217.

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

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

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

- par le débit du compte 28 « Amortissements des immobilisations », du montant des amortissements constatés ;
- par le débit compte 2044 « Subventions d'équipement en nature » du montant des biens remis gratuitement ou pour un euro symbolique sans que le transfert de propriété ne puisse se rattacher à une dotation (ou un apport en nature) ;

Et dans les conditions prévues au tome 2, titre 3, chapitre 3 :

- par le débit du compte 1021 « Dotation¹ », ou 193 « Autres neutralisations et régularisations d'opérations » en cas de dotation (ou apport en nature) ;
- par le débit du compte 193 « Autres neutralisations et régularisations d'opérations » en cas de réforme d'un bien ;
 - par le débit du compte 181 « Compte de liaison : affectation à (budgets annexes – régies non personnalisées) » en cas d'affectation à un budget annexe ou à une régie non personnalisée ;
 - par le débit du compte 24 « Immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition » en cas de mise à disposition, de concession ou d'affermage et pour les autres affectations.
 - Les procédures d'acquisition des immobilisations corporelles, de leur sortie du patrimoine ainsi que de leur mise à disposition sont décrites au Tome II de la présente instruction (titre 3, chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques »). par le débit du compte 181 en cas d'affectation à un budget annexe ou à une régie non personnalisée.

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

Les procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles, de leur sortie du patrimoine ainsi que de leur mise à disposition sont décrites au Tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques »).

¹ A concurrence de son solde créditeur.

Compte 211 – Terrains

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

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

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

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

La ventilation est établie en tenant compte :

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

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

Compte 212 – Agencements et aménagements de terrains

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

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

Compte 213 – Constructions

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

Les bâtiments distinguent :

- les bâtiments publics (c'est-à-dire affectés à un service public) ;
- les bâtiments privés (dont les immeubles de rapport).

Compte 214 – Constructions sur sol d'autrui

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

Compte 215 – Installations, matériel et outillage techniques

Sont notamment retracés à ce compte :

- les réseaux de voirie (compte 2151) et les installations de voirie (compte 2152) pour les régions d'outre-mer ;

- les réseaux divers (compte 2153),
- les voies navigables (compte 2154),
- le matériel et l'outillage technique, y compris le matériel technique scolaire, le matériel ferroviaire non roulant (le matériel de transport ferroviaire roulant est imputé au compte 21821).

Compte 216 – Collections et œuvres d'art

Sont notamment retracés à ce compte les œuvres et objets d'art et les fonds anciens des bibliothèques et des musées correspondant à la définition retenue par le Ministère de la Culture ².

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

Ce compte enregistre exclusivement les immobilisations reçues par les régions et les ententes interrégionales au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences (voir Tome II, titre 3, chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques »).

Conformément aux dispositions de l'article L.1321-2 du Code général des collectivités territoriales, les adjonctions et surélévations réalisées par la région sur les immeubles reçus à disposition s'imputent aux subdivisions du compte 217.

En effet, les adjonctions et surélévations constituent des accessoires aux biens de retour. Les biens mis à disposition, y compris les adjonctions, ne sont pas la propriété de la collectivité. De même, en cas de renouvellement d'un immeuble mis à disposition, le nouvel immeuble est toujours mis à disposition si le transfert en toute propriété (du terrain notamment) n'a pas été établi.

Les opérations de mise à disposition sont des opérations d'ordre non budgétaires (Cf. annexe n°4 du tome II intitulée « Liste des opérations d'ordre non budgétaires »). Les écritures comptables afférentes à ces opérations font, en outre, l'objet d'une fiche d'écritures spécifique (annexe n°41 du présent tome).

Compte 218 – Autres immobilisations corporelles

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

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers incorporés dans des bâtiments dont la collectivité n'est ni propriétaire ni affectataire, ou qu'elle n'a pas reçu au titre de mise à disposition n'est pas inscrit au compte 2135 mais au compte 2181.

Le matériel de transport (compte 2182) comprend tous les véhicules et appareils servant au transport des personnes et des marchandises, matières et produits. C'est le cas notamment du matériel roulant de transport ferroviaire (compte 21821).

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

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

Le matériel de téléphonie s'impute au compte 2185. Le cas échéant, le cheptel est comptabilisé au compte 2188.

Compte 22 – Immobilisations reçues en affectation

Ce compte enregistre les immobilisations reçues en affectation lorsque l'affectataire est doté de la personnalité morale.

² Tous ouvrages antérieurs à 1810 et les productions des 19^{ème} et 20^{ème} siècles en raison de leur rareté ou de leur appartenance à des collections spécialisées ou régionales (manuscrits, estampes, photographies, cartes et plans, monnaies et médailles...)

La subdivision intéressée du compte 22 est débitée du montant de la valeur brute³ de l'immobilisation reçue par le crédit du compte 229 « Droit de l'affectant ».

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

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

Au retour du bien, le compte 22 est crédité par le débit du compte 229 du montant du bien réintégré. Ce même compte 229 est crédité par le débit des comptes 28 et 16 des amortissements et emprunts éventuellement transférés voire des subventions transférées. Il est ensuite soldé par le compte 193 « Autres neutralisations et régularisations d'opérations ».

Ces opérations sont des opérations d'ordre non budgétaires (Cf. annexe n°6 du tome II intitulée « Liste des opérations d'ordre non budgétaires »). Les écritures comptables afférentes à ces opérations font, en outre, l'objet de fiches d'écritures spécifiques (annexes n°41 et n°42 du présent tome). Les immobilisations reçues en affectation par un service de la collectivité affectante faisant l'objet d'un budget annexe, ou par une régie dotée de la seule autonomie financière, ne sont pas enregistrées au compte 22 mais à l'une des subdivisions des comptes 211 à 216 et 218.

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

Compte 23 – Immobilisations en cours

Le compte 23 « Immobilisations en cours » enregistre, à son débit, les dépenses afférentes aux immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice qu'il s'agisse d'avances avant justification des travaux (comptes 236, 237 et 238), ou d'acomptes versés au fur et à mesure de l'exécution des travaux (comptes 231, 232 et 235).

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés.

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

Les immobilisations inscrites aux comptes 23 peuvent être créées par les moyens propres de la région (comptes 231 et 232), réalisées par l'intermédiaire d'entreprises ou d'un établissement public local d'enseignement (EPL) (comptes 231, 232, 235, 236, 237 et 238), ou résulter de travaux confiés à des mandataires (comptes 231, 232, 236, 237 et 238).

La partie de la rémunération des contrats de partenariat public-privé représentant la part investissement versée avant la mise en service du bien est enregistrée au débit du compte 235 "Part investissement PPP" (opération réelle).

Lors de la mise en service du bien objet du contrat de partenariat public-privé, le bien est intégré au compte 21 approprié pour sa valeur totale correspondant au coût d'entrée chez le partenaire privé.

La contrepartie est enregistrée par opérations d'ordre non budgétaire :

- au compte 235 pour la part investissement d'ores et déjà payée ;
- au compte 1675 pour la part investissement restant à payer ;
- et, le cas échéant, au compte 13 pour la soulte.

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

³ Valeur brute = valeur historique = coût d'acquisition ou prix de revient + adjonctions.

Les avances comptabilisées au compte 236 regroupent les participations versées aux EPLE pour les investissements immobiliers ou mobiliers qu'ils effectuent et dont la propriété revient à la région.

Lorsque les biens correspondants sont achevés ou acquis, les dépenses portées au compte 236 sont virées au compte 21 par *opération d'ordre non budgétaire*.

Lorsque la région verse une participation à un EPLE pour l'acquisition de biens meubles dont le propriétaire sera l'établissement, la somme correspondante est comptabilisée au compte 2043 « Subventions aux établissements scolaires pour leurs dépenses d'équipement ».

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

Dans tous les cas, lorsque l'immobilisation est achevée, les dépenses portées aux comptes 231 et 232 sont virées au compte 21 par *opération d'ordre non budgétaire*. Il est rappelé que l'amortissement est lié à la mise en service du bien, concrétisée par ce virement du compte de travaux en cours au compte définitif d'immobilisation.

Compte 24 – Immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition

Toutes les immobilisations appartenant à une collectivité mais affectées, mises à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences, ou encore affermées ou concédées sont comptabilisées au compte 24 dans la comptabilité de l'affectant.

Le compte 241 enregistre le montant des immobilisations concédées ou affermées. Toutefois, lorsque le bénéficiaire de l'affectation est un service non personnalisé doté d'un budget annexe, cette affectation est enregistrée au compte 181 (Cf. commentaire de ce compte), et non au compte 241.

Les immobilisations mises en affectation aux ententes ou syndicats mixtes en dehors du cadre d'un transfert de compétences sont enregistrées au compte 246, les immobilisations affectées aux régies dotées de la personnalité morale sont comptabilisées au compte 243.

Le compte 249 « Droits du remettant » retrace les autres éléments d'actif et de passif transférés lors de la mise à disposition de l'immobilisation.

Ces opérations sont des opérations d'ordre non budgétaires (Cf. annexe n°4 du tome II intitulée « Liste des opérations d'ordre non budgétaires »). Les écritures comptables afférentes à ces opérations font l'objet d'une fiche d'écritures spécifique (annexe n° 42 du présent tome).

Compte 26 – Participations et créances rattachées à des participations

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

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

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

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

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

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

Compte 27 – Autres immobilisations financières

Les « autres immobilisations financières » comprennent :

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

Compte 271 – Titres immobilisés (droit de propriété)

Compte 272 – Titres immobilisés (droit de créance)

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

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

Valeurs reçues en donation

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

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

Opérations d'acquisition et de cession des obligations

- obligations souscrites lors d'une émission

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

- obligations acquises sur le marché secondaire

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

- obligations venant à échéance

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

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

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

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

- obligations vendues sur le marché secondaire.

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

Comptes 273 – Comptes de placements (longs termes)

Compte 2731 – Compte de placements rémunérés

Compte 2732 – Fonds d'épargne forestière

Dans le cadre du dispositif mis en place par l'article 9-VI de la loi n°2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, ce compte enregistre les dépôts des ressources de ventes de bois des régions et les intérêts capitalisés afférents à ces dépôts⁴.

Ce compte est débité :

- lors du dépôt des fonds, des versements en capital par le crédit du compte au Trésor (opération réelle) ;
- à la clôture de l'exercice, des intérêts capitalisés acquis au 31 décembre de l'année écoulée par le crédit du compte 7621 (opération d'ordre budgétaire).

Il est crédité :

- lors du retrait des fonds par le débit du compte au Trésor.

Compte 274 – Prêts

Ce compte enregistre les prêts, c'est-à-dire les fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, autorisées par un texte législatif ou réglementaire (exemple : avances au personnel pour acquisition de véhicules : compte 2743).

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

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

Compte 275 – Dépôts et cautionnements versés

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

Compte 276 – Autres créances immobilisées

Le compte 276 retrace :

⁴ Cf. circulaire DGPAAT/C2008-3011 du 12 août 2008.

- les créances résultant des versements effectués à la suite de la mise en jeu des garanties d'emprunt et constatées provisoirement (le cas échéant) au compte 465 « Avances sur garanties d'emprunt » ;
- les créances résultant du transfert des droits à déduction de T.V.A. de la collectivité sur les immobilisations des services affermés ou concédés prévu par l'article 216 bis de l'annexe II du Code Général des Impôts (débit du compte 2762 par le crédit des subdivisions du compte 21) ;
- des créances entre collectivités résultant d'engagements contractuels (cf. compte 1687 ci-dessus).

Le compte 2768 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur prêts et créances. Il est subdivisé par type de prêts et de créances. Ainsi, le compte 27682 retrace les intérêts courus sur titres immobilisés (compte 271 et 272), le compte 27684 les intérêts courus sur prêts (compte 274) et le compte 27688 les intérêts courus sur créances diverses. Le compte 2768 n'est pas budgétaire.

En fin d'exercice, il est débité du montant des intérêts courus non échus par le crédit du compte 7622 « Produits des autres immobilisations financières – rattachement des ICNE », par opération de rattachement.

À la réouverture des comptes, le compte 2768 est crédité par le débit du compte 7622 du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et échus durant l'exercice courant (opération de rattachement).

Le montant total des intérêts à recevoir à l'échéance est enregistré au compte 7621 « Produits des autres immobilisations financières – encaissés à l'échéance ».

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

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

Compte 28 – Amortissements des immobilisations

Principe général

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

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

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

Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine⁵ de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.

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

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

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

⁵ Valeur d'acquisition ou prix de revient augmenté le cas échéant du prix des adjonctions.

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

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

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

Champ d'application

L'amortissement des réseaux et installations de voirie (régions d'outre – mer) est facultatif.

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

- pour les immobilisations incorporelles, celles figurant aux comptes 2031 « Frais d'études » (non suivis de réalisation), 2032 « Frais de recherche et de développement », 2033 « Frais d'insertion » (non suivis de réalisation), 204 « subventions d'équipement versées », 2051 « Concessions et droits similaires » et 208 à l'exception des immobilisations qui font l'objet d'une dépréciation⁶.
- pour les immobilisations corporelles, celles figurant aux comptes 2114, 2121, 213, 214, 2153, 2157, 2158 et 218.

L'amortissement obligatoire concerne les immobilisations corporelles ou incorporelles acquises à compter du 1^{er} janvier 2005.

L'obligation d'amortir selon les dispositions exposées ci-dessus concerne aussi les affectataires et les bénéficiaires d'une mise à disposition. L'amortissement obligatoire porte sur les comptes 21714, 21721, 2173, 2174, 21753, 21757, 21758, 2178, 2214, 2221, 223, 224, 2253, 2257, 2258 et 228.

À l'exception des immobilisations enregistrées sur les comptes 2121, 21721 et 2221, les agencements et aménagements de terrains ne sont pas obligatoirement amortissables.

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

Sont concernées les immobilisations reçues à disposition ou en affectation à compter du 1^{er} janvier 2005.

Un état des biens meubles et immeubles, annexé aux documents budgétaires permet le suivi des amortissements (voir Tome II, titre 1, chapitre 4 « Contenu et présentation »).

Durées d'amortissement

Les durées d'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles, correspondant à leur durée probable d'utilisation, sont fixées pour chaque bien ou chaque catégorie de biens par l'assemblée délibérante, à l'exception :

⁶*Pour les immobilisations incorporelles dont la durée d'utilisation n'est pas limitée, un test de dépréciation doit être réalisé au moins une fois par an. Les dépréciations comptabilisées ne sont jamais reprises.*

- des frais d'études non suivies de réalisations, obligatoirement amorties sur une durée maximum de cinq ans ;
- des frais de recherche et de développement amortis sur une durée maximum de cinq ans en cas de réussite du projet et immédiatement, pour leur totalité, en cas d'échec ;
- des frais d'insertion amortis sur une durée maximum de cinq ans en cas d'échec du projet d'investissement ;
- des subventions d'équipement versées qui sont amorties sur une durée maximale de :
 - a) cinq ans lorsque la subvention finance des biens mobiliers, du matériel ou des études, auxquelles sont assimilées les aides consenties aux entreprises, non mentionnées aux b) et c) ;
 - b) trente ans lorsqu'elle finance des biens immobiliers ou des installations ;
 - c) quarante ans lorsqu'elle finance des projets d'infrastructures d'intérêt national (exemples : ligne TGV, logement social, réseaux très haut débit, ...).

Les subventions d'équipement versées à l'État pour le financement de voirie (compte 204114) ou d'un monument historique (compte 204115) sont également amorties sur une durée maximale de quarante ans.
- des brevets amortis sur la durée du privilège dont ils bénéficient ou sur la durée effective de leur utilisation si elle est plus brève.

Pour les autres immobilisations, la durée d'amortissement doit correspondre à la durée probable d'utilisation.

Le cas particulier des adjonctions et des régularisations :

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Il est à noter qu'en cas de régularisation, une annulation d'amortissement sur exercice antérieur donne lieu à comptabilisation d'une reprise sur amortissement (débit 28 – crédit 78).

☞ *Comptabilisation*

Les comptes d'amortissement des immobilisations (subdivisions des comptes 280, 281 ou 282 dans le cadre d'une affectation) sont crédités, en fin d'exercice, par le débit du compte 681 « Dotations aux amortissements et aux provisions (charges de fonctionnement courant) » ou du compte 687 « Dotations aux amortissements et aux provisions (charges exceptionnelles) ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire justifiée dans les conditions prévues au Tome II, titre 3, chapitre 4 « Opérations de fin l'exercice », § 2.2.

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

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

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

Compte 29 – Provisions pour dépréciation des immobilisations

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La tenue de la comptabilité de stocks est soit facultative soit obligatoire (Tome II, titre 3, chapitre 4 « Opérations de fin d'exercice », paragraphe 4).

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

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

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

Les stocks proprement dits comprennent :

- les approvisionnements : matières premières (et fournitures) dont les quotas d'émission de gaz à effet de serre et les certificats d'économie d'énergie, matières consommables (et fournitures) ;
- les produits : produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels ;
- les marchandises.

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

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

Les comptes 32, 37 et 39 ne peuvent jamais enregistrer d'opérations budgétaires.

3.1. FONCTIONNEMENT GÉNÉRAL DES COMPTES DE STOCKS

La comptabilité de stocks est en principe tenue selon l'inventaire intermittent.

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

3.1.1. Système de l'inventaire intermittent

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

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

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

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

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

3.1.2. Système de l'inventaire permanent

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

3.2. DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET EN-COURS (COMPTE 39)

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

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

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

4. CLASSE 4 – COMPTES DE TIERS

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

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

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

Compte 40 – Fournisseurs et comptes rattachés

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

Compte 401 – Fournisseurs

Le compte 4011 « Fournisseurs » est crédité du montant T.T.C⁷ des factures d'achats de biens ou de prestations de services par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 ;
- du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » ;
- le cas échéant, du compte 44566 « TVA sur autres biens et services ».

Le compte 4011 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les règlements précités sont effectués par un budget annexe ;
- du compte 403 « Fournisseurs - Effets à payer (L.C.R.) » lors de l'acceptation d'une lettre-change relevé (L.C.R.) ;

⁷ Sauf si la TVA est déductible.

- d'un compte de la classe 6 pour le montant des mandats non réglés émis et annulés par l'ordonnateur au cours du même exercice ;
- le cas échéant, du compte 4091 « Fournisseurs - Avances versées sur commandes » (cf. commentaire du compte 4091) ;
- du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » pour le montant des mandats non réglés émis au cours d'exercices antérieurs et annulés ainsi que pour le montant des dettes atteintes par la déchéance quadriennale.

Le compte 40171 « Fournisseurs - Retenues de garanties » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte au Trésor, lors de la libération de la retenue de garantie.

Le compte 40172 « Fournisseurs – Cessions, oppositions » enregistre les oppositions exécutées par le comptable assignataire et les cessions de créances dont il est régulièrement informé.

Le compte 40173 « Fournisseurs – Pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés de fonctionnement selon les modalités décrites dans les commentaires du compte 40473 « Fournisseurs d'immobilisations – Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

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

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

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

Compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations

Le compte 4041 est crédité du montant T.T.C. des acquisitions d'immobilisations par le débit des comptes d'immobilisations concernés et le cas échéant, du compte 44562 « TVA sur immobilisations ».

Le compte 4041 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs d'immobilisations ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les règlements précités sont effectués par un budget annexe ;
- du compte 405 « Fournisseurs d'immobilisations - Lettre-change relevé » ;
- du compte d'immobilisation concerné en cas d'annulation d'un mandat non réglé (émis au cours de l'exercice ou d'exercices antérieurs) ou lorsqu'un mandat est atteint par la déchéance quadriennale.

Le compte 40471 « Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte au Trésor, lors de la libération de la retenue de garantie.

Le compte 40472 « Fournisseurs d'immobilisations – Cessions, oppositions » enregistre les oppositions exécutées par le comptable assignataire et les cessions de créances dont il est régulièrement informé.

Le compte 40473 « Fournisseurs d'immobilisations – pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou des contrats de partenariat.

Dans la mesure où seules les pénalités de retard sur marchés retracées dans le décompte général définitif (DGD) sont définitivement acquises à la collectivité, les pénalités liquidées sur les acomptes demeurent provisoires au même titre que les retenues de garantie.

Ce n'est que lorsque ces indemnités seront définitivement dues à la collectivité que cette dernière pourra émettre un titre au compte 7711 « Débits et pénalités perçues ».

Dans le cas contraire, elles sont versées au fournisseur.

Ainsi, les mandats doivent être émis pour le montant total des prestations mentionnées, y compris lorsque les pénalités de retard doivent être déduites du paiement.

Dans ce cas, le montant des pénalités est inscrit au crédit du compte 40473 par le débit du compte de tiers utilisé lors de la prise en charge du mandat.

Ce compte sera débité lors de l'établissement du décompte général définitif :

- par le crédit du compte de prise en charge du titre de recettes émis par l'ordonnateur pour le montant définitif des pénalités figurant au décompte général définitif (si ce montant est supérieur au total des pénalités retenues lors du paiement des acomptes, la différence devra être recouvrée sur le titulaire du marché) ;
- et, par le crédit du compte de disponibilités (compte 515) lorsque le montant définitif des pénalités mentionnées au décompte général définitif est inférieur aux sommes retenues lors du paiement des acomptes (paiement de la différence au titulaire du marché).

Ces pénalités peuvent également être prévues pour les marchés de fournitures et de services ou les marchés de prestations intellectuelles.

Si les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou contrats de partenariat concernent des dépenses de fonctionnement, elles seront retracées sur le compte 40173 « Fournisseurs – Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

Pour ce qui concerne les contrats de partenariat, en application de l'article 11-d de l'ordonnance n°2004-559 du 17 juin 2004 et de l'article L. 1414-12 du CGCT, et selon les termes du contrat, les modalités de comptabilisation précitées trouvent également à s'appliquer sauf lorsqu'une partie de la créance représentant une fraction du coût de l'investissement est cédée en application de l'article L. 313-29-1 du code monétaire et financier (dite part « irrévocable »).

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

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

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

Compte 407 – Différences de conversion – Fournisseurs

Ce compte enregistre les variations des dettes envers les fournisseurs libellées en monnaie étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Lorsque l'application du taux de conversion diminue la dette fournisseur, le compte 407 (4071 pour les achats ou prestations de services et 4074 pour les acquisitions d'immobilisations) est débité par le crédit du compte 47722 « Diminution d'autres dettes » (gain latent).

En revanche, lorsque l'application du taux de conversion augmente la dette fournisseur, le compte 407 (4071 pour les achats ou prestations de services et 4074 pour les acquisitions d'immobilisations) est crédité par le débit du compte 47622 « Augmentation d'autres dettes » (perte latente).

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

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

Compte 408 – Fournisseurs - Factures non parvenues

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

Au cours de l'exercice suivant, le compte 408 est débité par le crédit des comptes de classe 6 débités lors du rattachement. Cette écriture de contrepassation de l'écriture de rattachement est opérée au vu d'un mandat d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur (cf. Tome II, titre 3, chapitre 5 « Opérations de fin d'exercice »).

Compte 409 – Fournisseurs débiteurs

Le compte 4091 « Fournisseurs – Avances versées sur commandes » enregistre les avances sur charges, liées directement à l'existence future d'une prestation ou d'une livraison.

Il est débité, lors du paiement d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit au compte du Trésor, au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur auquel sont jointes les pièces générales (premier paiement) et les pièces particulières (avances) prévues à la rubrique Marchés publics du décret portant établissement de la liste des pièces justificatives (art. D. 1617-19 à 21 du CGCT). Lors de la régularisation de l'avance, le compte 4091 est crédité soit par le débit du compte 4011 « Fournisseurs », soit directement par le débit du compte 6 concerné.

Le compte 4093 « Mandat – Avance de fonds ou remboursement de débours » permet notamment, dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L.1611-7 du CGCT, la comptabilisation dans les comptes de la région, agissant en tant que mandant :

- des avances de fonds versées au mandataire pour l'exécution des dépenses réalisées pour le compte de la région ;
- des remboursements de débours lorsque la convention prévoit que le mandataire fait l'avance de la trésorerie nécessaire aux opérations déléguées par la région ;
- des dépenses déléguées au mandataire, au vu des pièces justificatives produites par ce dernier à l'occasion d'une reddition comptable.

Le compte 4093 est débité :

- par le crédit du compte au Trésor lors du versement de l'avance ou du remboursement de débours. Lorsque la convention de mandat prévoit l'avance des fonds nécessaires aux dépenses, cette écriture est constatée au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur.
- par le crédit du compte 5428 « Disponibilités chez d'autres tiers » lorsque, dans le cas d'une convention prévoyant une avance de fonds au mandataire, l'avance mise à disposition par la région s'avère insuffisante pour couvrir les dépenses déléguées (voir commentaire du compte 5428).

Le compte 4093 est crédité :

- par le débit des comptes de charges ou d'immobilisations lors de la prise en charge des dépenses déléguées dans la comptabilité de la région ;
- par le débit du compte 678 « Autres charges exceptionnelles » pour les dépenses irrégulièrement effectuées par le mandataire dont l'intégration est refusée par la région.

Le compte 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs » distingue les avoirs en phase contentieuse des autres avoirs (compte à terminaison 1 pour la phase amiable et à terminaison 6 pour la phase contentieuse).

Il est débité, à la clôture de la période comptable, du montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs ».

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

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

Au cours de l'exercice suivant, le compte 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus », ainsi que le cas échéant le compte 44571, est crédité par le débit des comptes de classe 6 crédités lors du rattachement pour le montant de ce dernier. Cette écriture de contre-passation de l'écriture de rattachement est opérée, à la réouverture des comptes, au vu d'un titre d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur.

Compte 41 – Redevables et comptes rattachés

Figurent au compte 41, les créances de la collectivité liées à la vente de produits et services et au recouvrement de taxes et redevances, c'est-à-dire aux produits qui résultent de l'activité courante d'une collectivité et qui sont imputés aux comptes 70 et 75.

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

Compte 411 – Redevables

Le compte 411 distingue :

- au compte 4111 « Redevables - Amiable » : les créances en phase amiable de recouvrement ;
- au compte 4116 « Redevables - Contentieux » : celles pour lesquelles une procédure contentieuse est engagée.

Le compte 4111 « Redevables – Amiable » est débité par le crédit :

- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant T.T.C. des facturations ;
- le cas échéant, du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés » pour le montant des frais de poursuite dus à l'État par le débiteur ;
- le cas échéant, du compte 44571 « TVA collectée ».

Il est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements en phase amiable du recouvrement ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les encaissements précités sont effectués par un budget annexe ;
- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant des titres émis au cours de l'exercice N, annulés au cours de ce même exercice et non réglés ;
- du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » pour le montant des titres émis au cours d'exercices antérieurs non recouverts et annulés ;
- du compte 4161 « Créances douteuses » des créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non recouvrement ;
- du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes » lorsque le juge des comptes a infirmé une décision de l'assemblée délibérante refusant l'admission en non valeur ;
- du compte 4116 « Redevables - Contentieux » lors du passage de la créance en phase contentieuse ;
- d'une des subdivisions du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

Le compte 4116 « Redevables – Contentieux » est débité lors du passage au contentieux d'une créance initialement constatée au débit du compte 4111. Le basculement au contentieux est effectué dans Hélios lors du passage de l'automate des poursuites ou lors de la saisie d'une action individuelle manuelle pour :

- la mise en demeure à personnes publiques (uniquement pour les plans de recouvrement « Etat et EPN » et « CEPL et EPS ») ;
- la procédure de saisie extérieure ;
- les saisies (saisies attributions CAF, saisies rémunérations, saisies ventes) ;
- les oppositions à tiers détenteurs (OTD).

Il est débité également des éventuels frais de poursuite constatés au crédit du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés ».

Il est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements en phase amiable du recouvrement ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les encaissements précités sont effectués par un budget annexe ;
- d'un des comptes de « Recettes à classer ou à régulariser » concernés ;
- le cas échéant, d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 ou du compte 673 pour le montant des titres non réglés annulés ;
- du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » pour le montant des créances irrécouvrables admises en non-valeur ou du compte 6542 « Créances éteintes » pour le montant des créances éteintes (cf. commentaire du compte 654).

Compte 414 – Locataires - acquéreurs et locataires

À l'instar du compte 411, le compte 414 distingue les créances en phase contentieuse des autres créances (compte à terminaison 1 pour la phase amiable et à terminaison 6 pour la phase contentieuse).

Le compte 4141 « Locataires-acquéreurs et locataires - Amiable » est débité par le crédit :

- du compte 1676 « Dette envers les locataires-acquéreurs », de la part de la redevance représentant un acompte sur le prix de vente des immobilisations cédées par voie de location-vente ;
- du compte 752 « Revenus des immeubles » du montant des loyers au titre d'une location simple ou d'un crédit-bail immobilier avant que l'option soit levée.

Il est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements ;
- du compte 419 pour le montant des acomptes perçus (vente) ;
- - du compte 4161 « Créances douteuses » des créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non-recouvrement ;
- du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes » lorsque le juge des comptes a infirmé une décision de l'assemblée délibérante refusant l'admission en non-valeur ;
- du compte 4146 « Locataires-acquéreurs et locataires - Contentieux » lors du premier acte de poursuite entraînant le basculement de la créance en phase contentieuse. Le compte 4146 sera débité des éventuels frais de poursuite constatés au crédit du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés ».

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

Le compte 415 distingue les créances en phase contentieuse des autres créances (compte à terminaison 1 pour la phase amiable et à terminaison 6 pour la phase contentieuse).

Il est débité par le crédit du compte 7022 « Coupes de bois »⁸ du montant des traites reçues. A l'échéance, le compte 415 est crédité par le compte au Trésor.

Compte 416 – Clients douteux

Sont transférées au compte 4161 « Créances douteuses » les créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non recouvrement, elles y sont maintenues jusqu'à leur encaissement ou la constatation de leur irrécouvrabilité. Dans ce cas, le compte 4161 est soldé par le débit des subdivisions du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

Lorsque le juge des comptes infirme une décision de l'assemblée délibérante rejetant l'admission en non-valeur, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte des restes à recouvrer où elle figure, au débit du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes ».

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°14 du Tome I de la présente instruction.

Compte 417 – Différences de conversion - Redevables

Ce compte enregistre les variations des créances sur redevables libellées en monnaie étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Lorsque l'application du taux de conversion augmente la créance, le compte 417 est débité par le crédit du compte 47712 « Augmentation d'autres créances » (gain latent).

En revanche, lorsque l'application du taux de conversion diminue la créance, le compte 417 est crédité par le débit du compte 47612 « Diminution d'autres créances » (perte latente).

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

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

Compte 418 – Redevables - Produits non encore facturés

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

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

Compte 419 – Avances et acomptes reçus

~~Le compte 4191 "Préfinancements initiaux. Fonds européens" enregistre, dans le cadre de la gestion des fonds européens de la programmation 2014-2020 par la région, autorité de gestion, les préfinancements initiaux versées par la Commission européenne sur les différents programmes opérationnels. Il est à noter que ce compte est uniquement utilisé pour les régions ayant fait le choix d'un suivi non budgétaire de ces préfinancements pour l'ensemble de la programmation. À défaut, les préfinancements initiaux seront comptabilisés sur le compte d'avance 16877 "Budget communautaire et Fonds européens".~~

~~Le compte 4191 est crédité par le débit du compte au Trésor à hauteur du préfinancement reçu.~~

⁸ Dans les bois et forêts visés à l'article L 111-1 du code forestier.

~~Il est débité, lors de la clôture de l'opération financée :~~

- ~~— après l'émission du ou des titres de recettes relatifs aux fonds européens attribués pour cette opération, par le crédit du compte de tiers concerné (compte de prise en charge du titre) ;~~
- ~~— par le crédit du compte au Trésor, en cas de remboursement total ou partiel du préfinancement à la Commission européenne.~~

~~Le compte 4192 "Préfinancements annuels. Fonds européens" enregistre, dans le cadre de la gestion des Fonds européens de la programmation 2014-2020 par la région, autorité de gestion, les préfinancements annuels versées par la Commission européenne, à partir de l'exercice 2016. Il est à noter que ce compte est uniquement utilisé pour les régions ayant fait le choix d'un suivi non budgétaire de ces préfinancements pour l'ensemble de la programmation. A défaut, les préfinancements annuels seront comptabilisés directement sur les comptes relatifs aux fonds européens (1317, 1327, 1387 et 7477).~~

~~Le compte 4192 est crédité par le débit du compte au Trésor à hauteur du préfinancement reçu.~~

~~Il est débité, lors de l'approbation des comptes annuels "Fonds européens":~~

- ~~— après l'émission du ou des titres de recettes relatifs aux fonds européens attribués pour cette opération, par le crédit du compte de tiers concerné (compte de prise en charge du titre) ;~~
- ~~— par le crédit du compte au Trésor, en cas de remboursement total ou partiel du préfinancement à la Commission européenne.~~

Le compte 4198 "Autres avances et acomptes reçus" est crédité par le débit du compte au Trésor (ou d'un compte de liaison) du montant des avances et acomptes reçus.

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

Compte 42 – Personnel et comptes rattachés

Compte 421 – Personnel - Rémunérations dues

Le compte 421 « Personnel - Rémunérations dues » est crédité :

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

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

- du compte 427 « Personnel – Oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel ;
- du compte 425 « Personnel – Avances et acomptes ».

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

- du compte 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux » de la quote-part des charges sociales incombant au personnel ;
- du compte 427 « Personnel - Oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte 425 « Personnel – Avances et acomptes » ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

Compte 425 – Personnel – Avances et acomptes

Ce compte enregistre :

- les avances et acomptes sur rémunérations des personnels recrutés sous contrat de droit privé ;
- les acomptes relatifs aux rémunérations servies et mises en paiement de manière infra-mensuelle, dès lors que ce règlement correspond à un service fait de la part de l'agent concerné ;
- les avances sur frais de déplacement de l'ensemble du personnel.

Il est débité du montant des avances et acomptes précités par le crédit du compte au Trésor lors de leur versement.

Il est crédité du montant desdites sommes par le débit du compte 421 « Personnel – Rémunérations dues » lors de la régularisation des avances ou acomptes sur rémunérations et du compte de classe 6x concerné lors de la régularisation des avances sur frais de déplacement de l'ensemble du personnel.

Compte 427 – Personnel - Oppositions

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel, par le débit du compte 421. Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit du compte au Trésor.

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

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

Compte 429 – Déficits et débits des comptables et régisseurs

Le compte 429 est débité :

S'agissant d'un débet constaté à l'encontre du comptable, au vu de l'arrêté de débet :

- dès lors qu'il est consécutif à une dépense irrégulièrement payée ou une recette non recouvrée : par le crédit du compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » ;
- dès lors qu'il est consécutif à l'existence d'un solde anormal figurant à un compte de bilan : par le crédit dudit compte.

S'agissant d'un déficit concernant un régisseur de recettes, dès la constatation du déficit :

- par le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs » ;
- le cas échéant, par le crédit du compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) ».

S'agissant d'un déficit concernant un régisseur d'avances, dès la constatation du déficit :

- par le crédit du compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) ».

Le compte 429 est crédité par le débit :

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

Compte 43 – Sécurité sociale et autres organismes sociaux

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

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement :

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

Le compte 437 retrace notamment les cotisations CNRACL et IRCANTEC.

Les comptes 431 et 437 sont débités des règlements effectués à ces organismes.

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

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

Compte 44 – État et autres collectivités publiques

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

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

Le compte 4411 (à terminaison 6 pour la phase contentieuse) enregistre les subventions à recevoir accordées de façon certaine à la région. Il est débité au vu de la décision d'attribution prise par la collectivité versante, du montant :

- des subventions d'investissement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée des comptes 131, 132 et 138 ;
- des subventions de fonctionnement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée du compte 747 « Subventions et participations » ;
- des subventions exceptionnelles à recevoir par le crédit du compte 774.

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

Le compte 4411 est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la réception des subventions susvisées.

Le compte 4412 « Fonds de soutien » enregistre l'aide du Fonds de soutien pour la sortie des contrats d'emprunts à risques. Au vu de la notification de l'aide accordée à la région :

- le compte 44121 « Sortie des emprunts à risques avec IRA capitalisées » est débité par le crédit du compte 76811 « Sortie des emprunts à risques avec IRA capitalisées » pour le montant de l'aide portant sur des contrats d'emprunts à risques dont la clôture s'accompagne d'une indemnité de remboursement capitalisée ;

– le compte 44122 « Sortie des emprunts à risques sans IRA capitalisées » est débité par le crédit du compte 76812 « Sortie des emprunts à risques sans IRA capitalisées » pour le montant de l'aide portant sur des contrats d'emprunts à risques dont la clôture ne s'accompagne pas d'une indemnité de remboursement capitalisée.

Le compte 4412 est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la réception de l'aide susvisée.

Compte 4419 – Préfinancements – Fonds européens

Compte 44191 – Préfinancements initiaux – Fonds européens

Compte 441911 – Fonds social européens

Compte 441912 – FEDER

Compte 441918 – Autres

Le compte 44191 enregistre, dans le cadre de la gestion des fonds européens de la programmation 2021-2027, les préfinancements initiaux versés par la Commission européenne sur les différents programmes opérationnels à l'entité, autorité de gestion, à partir de l'exercice 2023. Seules les régions suivant ces opérations au sein d'un budget annexe dédié sont autorisées à les retracer, au choix, sur des comptes 4419 ou sur des comptes budgétaires (les préfinancements initiaux seront alors comptabilisés sur le compte d'avance 16877 « Budget communautaire et Fonds européens »).

Le compte 44191 est crédité par le débit du compte au Trésor à hauteur du préfinancement reçu.

Il est débité, lors de la clôture de l'opération financée :

- après l'émission du ou des titres de recettes relatifs aux fonds européens attribués pour cette opération, par le crédit du compte de tiers concerné (compte de prise en charge du titre) ;*
- par le crédit du compte au Trésor, en cas de remboursement total ou partiel du préfinancement à la Commission européenne.*

Compte 44192 – Préfinancements annuels – Fonds européens

Compte 441921 – Fonds social européen

Compte 441922 – FEDER

Compte 441928 – Autres

Le compte 44192 enregistre, dans le cadre de la gestion des Fonds européens de la programmation 2021-2027, les préfinancements annuels versés par la Commission européenne à l'entité, autorité de gestion, à partir de l'exercice 2023. Seules les régions suivant ces opérations au sein d'un budget annexe dédié sont autorisées à les retracer au choix sur des comptes 4419 ou sur des comptes budgétaires (les préfinancements annuels seront alors comptabilisés directement sur les comptes relatifs aux fonds européens :1317, 1327, 1387 et 7477).

Le compte 44192 est crédité par le débit du compte au Trésor à hauteur du préfinancement reçu.

Il est débité, lors de l'approbation des comptes annuels « Fonds européens »:

- après l'émission du ou des titres de recettes relatifs aux fonds européens attribués pour cette opération, par le crédit du compte de tiers concerné (compte de prise en charge du titre) ;*

– par le crédit du compte au Trésor, en cas de remboursement total ou partiel du préfinancement à la Commission européenne. ».

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

Compte 4421 – Prélèvement à la source – Impôt sur le revenu

Le compte 4421 est crédité du montant des sommes dues par la région au titre du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu. Les prélèvements réalisés sur la rémunération des agents sont réalisés au centime d'euros le plus proche alors que les reversements sont arrondis à l'euro le plus proche en application de la règle fiscale d'arrondi prévue à l'article 1724 du code général des impôts.

L'écart est retracé en comptabilité :

- au compte 65888 « Autres » lorsque l'arrondi pratique est défavorable à la région ;
- au compte 7588 « Autres produits divers de gestion courante » lorsque l'arrondi pratiqué est favorable à la région.

Le compte 4421 est également utilisé pour retracer les opérations afférentes aux retenues à la source sur les indemnités des élus.

Compte 4428 – Autres

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

Ce compte est notamment utilisé pour décrire les relations financières avec l'État ainsi qu'avec des établissements dotés de la personnalité morale et des régies dotées de la seule autonomie financière avec leur collectivité de rattachement.

Les subdivisions à terminaison 1 enregistrent les dépenses, les subdivisions à terminaison 2 enregistrent les recettes pour la phase amiable et les subdivisions à terminaison 6 enregistrent les recettes pour la phase contentieuse.

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

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

Généralités

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

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

Terminologie

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

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

- T.V.A. déductible ;
- T.V.A. non déductible ⁹.

⁹ Dans le cas d'assujettissement partiel soumettant la déductibilité à la règle du prorata (CGI, art. 213, annexe II).

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

☞ *Principes*

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

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

☞ *Comptabilisation des opérations*

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

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

Pour les achats et ventes de biens et services :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 « hors T.V.A. déductible » ;
- la T.V.A. déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44566 « T.V.A. sur autres biens et services » (au débit du compte 44568 pour les autres taxes assimilées à la T.V.A.) ;
- les ventes de biens et de services sont comptabilisées en classe 7 « hors T.V.A. collectée » ;
- la T.V.A. collectée par l'établissement constitue une dette envers le Trésor public enregistrée au crédit du compte 4457 « Taxes sur le chiffre d'affaires collectées » (au crédit du compte 44578 pour les taxes assimilées à la T.V.A. collectée).

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

Lorsque la T.V.A. déductible est inférieure à la T.V.A. collectée, le compte 4457 est soldé par le crédit du compte 4455 « TVA à décaisser » (au crédit du compte 44558 dans le cas des autres taxes assimilées à la T.V.A.).

Lorsque la T.V.A. déductible est supérieure à la T.V.A. collectée, le compte 4456 est soldé par le débit du compte 44567 « Crédit de T.V.A. à reporter » ou, s'il en est demandé la restitution, par le débit du compte 44583 « Remboursements de taxes sur le chiffre d'affaires demandé ».

Ce compte 44583 est crédité du montant de la restitution obtenue, par le débit du compte au Trésor.

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

☞ *TVA due intracommunautaire*

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

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

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

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

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

Le compte 44585 « TVA à régulariser - Retenue de garantie » enregistre la TVA sur les retenues de garantie qui ne devient déductible que lorsque le montant de la retenue de garantie est effectivement décaissé et versé au fournisseur.

Ce compte est débité du montant de la TVA afférente à la retenue de garantie par le crédit du compte 44562 ou 44566 selon la nature de la dépense prise en charge.

Il est crédité lors du versement de la retenue de garantie au fournisseur par le débit du compte 44583 « Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé », si l'organisme bénéficie à la fin du trimestre d'un crédit de TVA, ou le débit du compte 44567 « Crédit de TVA à reporter ».

Compte 447 – Autres impôts, taxes et versements assimilés

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

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

Compte 448 – État et autres organismes publics – Charges à payer et produits à recevoir

Ce compte fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 428 « Personnel – Charges à payer et produits à recevoir ».

Compte 45 – Services à comptabilité distincte

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

Ce compte retrace les opérations de trésorerie liées à l'exécution des budgets annexes, à l'exception de ceux des régies dotées de l'autonomie financière qui disposent de leur propre compte au Trésor.

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

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

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

Le compte 451 est également utilisé en cas de prestations réciproques entre le budget principal et le budget annexe (sauf s'il s'agit du budget d'une régie dotée de l'autonomie financière).

Compte 453 – Fonds spécifiques

Le compte 453 retrace des opérations d'encaissement et de décaissement effectués dans le cadre des fonds pouvant être confiés aux régions. Ces fonds doivent être prévus par un texte.

Ainsi, le compte 4532 retrace-t-il les opérations relatives au fonds commun des services d'hébergement, lorsque la région a décidé de créer un ou plusieurs fonds de ce type.

Compte 454 – Travaux effectués d'office pour le compte de tiers

Le compte 454 est un compte budgétaire. Il enregistre les travaux exécutés d'office pour le compte de tiers défaillants, ainsi que les frais de fonctionnement de toute nature liés à ces travaux, et les facturations correspondantes à ces tiers.

Ce compte est subdivisé de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » ou du chiffre 2 « Recettes ».

De plus, le compte ainsi complété est prolongé par un numéro unique d'opération pour l'ensemble des travaux exécutés d'office pour le compte de tiers défaillants et les facturations correspondantes à ces tiers.

Le cas échéant, les participations versées par les communes, le département, les établissements publics, les particuliers, ainsi que par les maîtres d'ouvrages visés à l'article 10 de la loi n°62-933 du 8 août 1962, sont imputées à la subdivision concernée du compte 454.

Le financement complémentaire éventuel apporté par la région est imputé au même compte de recettes (en contrepartie de la dépense au compte 204), permettant d'équilibrer l'opération.

A la clôture de l'opération, la subdivision « dépenses » et la subdivision « recettes » présentent ainsi un montant égal (voir Tome II, titre 3, chapitre 3 « Opérations spécifiques »).

En fin d'opération, les comptes 4541X et 4542X sont soldés par *opération d'ordre non budgétaire*.

Compte 455 – Opérations d'investissement sur établissements publics locaux d'enseignement

Ce compte enregistre les opérations d'investissement réalisées par la région sur la partie « collèges » des cités scolaires mixtes pour le compte du département et fonctionne selon les mêmes modalités que le compte 458.

Compte 458 – Opérations sous mandat

Le compte 458 est un compte budgétaire.

Il enregistre les opérations sous mandat notamment celles réalisées en application des dispositions de la loi n°85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage et celles réalisées dans le cadre des groupements de commandes en application de l'article 8 du code des marchés publics.

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

Ce compte enregistre les opérations d'investissement et de fonctionnement exécutées pour le compte de tiers.

Il est subdivisé de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » (Compte 4581) et du chiffre 2 « Recettes » (Compte 4582). Le compte ainsi complété est par ailleurs prolongé par le numéro apporté à l'opération de mandat. Le compte ainsi constitué ne peut se terminer par zéro

En cours d'opération, les dépenses et les recettes donnent lieu à l'émission de titres et de mandats. Après l'achèvement des travaux, le compte de dépenses et le compte de recettes présentent en principe un solde équivalent. La participation éventuelle de la région au financement de l'opération est inscrite au compte de recettes en contrepartie d'une dépense au compte 2044 « Subventions d'équipement en nature » s'il s'agit de subventionner une dépense d'investissement, ou au compte 657 « Subventions de fonctionnement versées » s'il s'agit de subventionner une dépense de fonctionnement.

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

Compte 46 – Débiteurs divers et créditeurs divers

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

Compte 461 – Dons et legs en instance

Ce compte est crédité de la totalité des recettes et débité de la totalité des dépenses figurant au compte annuel ou final rendu par l'administrateur en contrepartie du compte 5421 « Administrateurs de legs ».

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

Compte 462 – Créances sur cessions d'immobilisations

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

Le compte 462 distingue les créances en phase contentieuse des autres créances.

Compte 463 – Emprunts souscrits dans le public gérés par la collectivité

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

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

Au 31 décembre, les intérêts courus non échus sont rattachés au compte 1688 par débit du compte 661 selon la procédure décrite en commentaire du compte 1688 (Tome II, titre 3, chapitre 4).

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

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

Compte 464 – Opérations pour le compte de particuliers

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

Le compte 4648 « *Autres encaissements pour le compte de particuliers* » est notamment utilisé, lorsque l'assemblée délibérante adopte le principe de l'encaissement par l'intermédiaire d'une régie de recette de

produits pour le compte de tiers (articles R. 1617-1 et suivants du CGCT). Une convention doit fixer les modalités de cet encaissement et du reversement des sommes dues au(x) tiers concerné(s).

Les sommes perçues par les régisseurs pour le compte de prestataires non publics sont des fonds privés qui n'ont pas vocation à être comptabilisés parmi les recettes de la collectivité. Elles sont donc comptabilisées sur un compte de tiers dédié.

Lors du versement par le régisseur des sommes encaissées pour le compte de tiers, le compte 4648 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Le compte 4648 est débité lors du reversement par le comptable des sommes dues au tiers par le crédit du compte au Trésor, au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur et de la convention passée entre le tiers et la collectivité.

Compte 465 – Avances en garanties d'emprunt

Dès la mise en jeu de la garantie et sur ordre de paiement de l'ordonnateur justifié par référence à la délibération de garantie et au contrat, la collectivité peut régler l'annuité de la dette garantie par crédit du compte au Trésor, sans attendre l'inscription des crédits nécessaires du compte 2761 « Créances pour avances en garanties d'emprunt ». Le compte 465 doit être soldé au plus tard le 31 décembre par transfert au compte budgétaire 2761.

Compte 466 – Excédents de versement

Le compte 466 « Excédents de versement » est crédité par le débit du compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer (cf. commentaire des comptes 47141).

Il est débité notamment par le crédit :

- du compte au Trésor lors du remboursement de l'excédent de versement ;
- du compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour les créances prescrites au profit de la collectivité.

Les excédents de faible montant sont atteints par la prescription acquisitive de trois mois après leur notification au créancier en application de l'article 21 de la loi de finances n°66-948 du 22 décembre 1966.

Les excédents supérieurs à 8 €, sont quant à eux prescrits dans un délai de quatre ans à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis en vertu de l'article 1^{er} de la loi n°68-1250 du 31 décembre 1968.

Compte 467 – Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Le compte 46711 « Autres comptes créditeurs » est crédité des sommes dues par la région à ses créanciers pour des opérations autres que celles pour lesquelles sont ouverts des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 46711 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 401 « Fournisseurs ».

Le compte 46717 « Autres comptes créditeurs – Cessions, oppositions » enregistre les cessions de créances ou les oppositions dont le comptable assignataire est régulièrement informé.

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

Il distingue les créances en phase contentieuse des autres créances (compte à terminaison 1 pour la phase amiable et 6 pour la phase contentieuse). Les subdivisions du compte 4672 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles prévues pour le compte 411 « Redevables ».

Le compte 4675 « Mandataire – Opérations déléguées – Recettes » est utilisé notamment dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L.1611-7 du CGCT, lorsque le mandataire est chargé du recouvrement des indus relatifs aux dépenses déléguées par la région, agissant en tant que mandant. Ce compte permet la prise en charge des recettes d'indus. Cette intégration des recettes dans les comptes de la collectivité s'effectue à l'appui des pièces justificatives produites par le mandataire, à l'occasion d'une reddition comptable.

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

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

Compte 47 – Comptes transitoires ou d'attente

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

Compte 471 – Recettes à classer ou à régulariser

Le compte 4711 « Versements des régisseurs » est :

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

Ce compte est apuré en fin d'exercice.

Le compte 4712 « Virements réimputés » est :

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

Les sommes enregistrées sur ce compte sont régularisées dans le mois suivant leur encaissement.

Le compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres »

Il est crédité par le débit du compte au Trésor. Ces recettes sont portées sur le relevé P 503.

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

Les sommes enregistrées sur les comptes 47131 « Versements sur contributions directes » et 47132 « Versements sur dotation globale de fonctionnement » doivent être régularisées au plus tard en fin d'exercice.

Les sommes enregistrées sur les comptes 47133 « Fonds d'emprunts », 47134 « Subventions », 47138 « Autres » doivent être régularisées dans les deux mois suivant leur encaissement.

Par ailleurs, par mesure de simplification, les versements de l'État effectués par attributions mensuelles peuvent faire l'objet d'un titre annuel de recettes, dès connaissance du montant des versements à venir. Ce titre est comptabilisé au crédit du compte de classe 7 concerné, par le débit du compte 44312 « Opérations particulières avec l'État – Recettes ». Le cas échéant, dans l'attente du titre annuel émis par l'ordonnateur, les encaissements sont portés aux subdivisions du compte 4713. Dans cette hypothèse, la transmission du P503 ne s'impose pas.

Le compte 4714 « Recettes à réimputer »

Il est subdivisé selon qu'il s'agit de recettes perçues en excédent à réimputer (compte 47141), de frais de saisie perçus avant prise en charge (compte 47142) ou de flux d'encaissement à réimputer (compte 47143).

Le compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer » enregistre les recouvrements sur les titres de recettes supérieurs aux restes à recouvrer joint sur ce titre, quelle que soit l'origine de l'excédent constaté (encaissement ou annulation).

Le compte 471411 « Excédent à réimputer. — Personnes physiques » retrace les excédents à réimputer des particuliers (débiteurs de droit privé — personnes physiques).

Le compte 471412 « Excédent à réimputer. — Personnes morales » retrace les excédents à réimputer des autres débiteurs (personnes morales de droit public ou de droit privé).

Le compte 47141 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Il est débité :

- par le crédit du compte de tiers intéressé pour les titres de recettes non encore recouverts du débiteur concerné (cas des personnes physiques) ;
- par le crédit du compte 466 « Excédent de versement » autrement.

Le compte 47142 « Frais de saisie perçus avant prise en charge » est crédité par le débit du compte au Trésor, pour le montant des frais de saisie non encore pris en charge.

Le compte 47142 est débité par le compte de reste à recouvrer où figurent les frais lorsqu'ils auront été pris en charge selon les modalités décrites aux commentaires du compte 4781.

Le compte 47143 « Flux d'encaissement à réimputer » est crédité par le débit du compte au Trésor, pour le montant des flux d'encaissement qui n'ont pu être affectés automatiquement à l'émargement de titres de recettes.

Le compte 47143 est débité par le(s) compte(s) de reste(s) à recouvrer que l'encaissement est destiné à apurer.

Compte 4715 - Recettes à ventiler (carte multiservices)

Ce compte spécifique est ouvert lorsque la collectivité émet des cartes de paiement permettant :

- soit l'accès à plusieurs de ses services ;
- soit l'accès à des services publics appartenant à plusieurs entités juridiques publiques ;
- soit l'accès à des services non exclusivement publics.

Le compte 4715 est crédité par débit du compte au Trésor lors de l'approvisionnement de sa carte par l'utilisateur.

Il est débité par crédit aux comptes budgétaires pour les produits des services de la collectivité et par crédit du compte au Trésor pour le montant des recettes revenant aux tiers.

Compte 4716 – Versements des mandataires

Dans le cadre d'une convention de mandat prévue aux articles L. 1611-7 et/ou L. 1611-7-1 du CGCT, le compte 4716 est crédité par le débit du compte au Trésor du montant des recettes encaissées par le mandataire et reversées à la collectivité avant une reddition des comptes.

Lors de la reddition des comptes permettant la prise en charge des titres de recettes correspondant aux encaissements, le compte 4716 est débité par le crédit du compte de prise en charge 4675 « Mandataire – Opérations déléguées – Recettes ».

Compte 4717 - Recettes relevé Banque de France.

Le solde des comptes 4717 "Recettes relevé Banque de France" retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France (BDF) concernant la collectivité ou l'établissement qui n'ont pu être imputés de façon certaine (restes à régulariser). Les sommes enregistrées à ce compte doivent être régularisées dans les deux mois suivant leur encaissement.

Le compte 47171 "Recettes relevé BDF hors Héra" retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité, individuellement (lignes du relevé BDF) ou globalement (total du relevé BDF), du montant des encaissements précités par le débit du compte au Trésor, les autres sommes figurant sur le relevé étant directement imputées au crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...);
- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé Banque de France (émargements du ou des encaissements initiaux dans Hélios) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

Le compte 47172 "Recettes relevé BDF Héra" retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité du montant total des encaissements figurant sur le relevé BDF par le débit du compte au Trésor ;
- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé Banque de France (après émargements du ou des encaissements initiaux dans Héra, application d'apurement des relevés BDF) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

Compte 4718 – Autres recettes à régulariser

Ce compte enregistre les opérations d'encaissement avant émission de titre autre que ceux précités. Le compte 4718 est crédité par le débit du compte 515 lors de l'encaissement. Il est débité par le crédit du compte budgétaire lors de l'émission du titre de régularisation.

L'utilisation de ce compte ne peut être qu'exceptionnelle. Les sommes enregistrées à ce compte doivent être régularisées dans le mois suivant leur encaissement.

Compte 472 – Dépenses à classer ou à régulariser

Les sommes enregistrées sur les subdivisions de ce compte doivent être régularisées dans le mois de la constatation de leur paiement et, en tout état de cause, au plus tard, en fin d'exercice.

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

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

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

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

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

Le même mécanisme est valable pour les commissions prélevées par l'Agence Nationale pour les Chèques-Vacances (cf. compte 5113).

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

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

Le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » enregistre les opérations relatives aux dépenses réglées sans mandatement préalable autres que celles précitées. Le compte 4728 est débité lors du paiement par le crédit du compte au Trésor. Il est crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat de paiement. L'utilisation de ce compte ne peut être qu'exceptionnelle.

Comptes 476 et 477 – Différences de conversion

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

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

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

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

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

Les comptes 476 et 477 distinguent, d'une part, les prêts des autres créances et, d'autre part, les emprunts des autres dettes.

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

Compte 478 – Autres comptes transitoires

Compte 4781 – Frais de poursuites rattachés

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

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

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

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

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

Compte 4784 – Arrondis sur déclaration de TVA

Le compte 4784 permet de constater les reliquats de centimes suite à déclaration de TVA. Les centimes présents sur les comptes de TVA (44562, 44566 et 44571) sont soldés par le débit ou le crédit du compte 4784. Le compte 4784 sera soldé à l'émission d'un mandat au compte 65888 « Autres » si le compte présente un solde débiteur et l'émission d'un titre au compte 7588 « Autres produits divers de gestion courante » si le compte présente un solde créditeur.

Compte 48 – Comptes de régularisation

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

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

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

Compte 481 – Charges à répartir sur plusieurs exercices

Les charges à répartir sur plusieurs exercices comprennent les frais d'émission d'un emprunt obligataire qui peuvent être répartis sur la durée de cet emprunt et par dérogation certaines charges exceptionnelles. Toute inscription au compte 481 « Charges à répartir » ne peut résulter que de dispositions la prévoyant expressément. Ce compte budgétaire est amorti par dotation budgétaire annuelle dès l'exercice de constatation de l'étalement de la charge selon les durées indiquées ci-après.

Compte 4815 – Charges liées à la crise sanitaire Covid-19

Les charges exceptionnelles directement liées à la crise sanitaire du Covid-19 peuvent être étalées sur une durée maximale de cinq ans dans les conditions fixées par la circulaire interministérielle NOR TERB2020217C du 24 août 2020 « Traitement budgétaire et comptable des dépenses des collectivités territoriales, des groupements et de leurs établissements publics liées à la gestion de la crise sanitaire du Covid-19 ».

Dans ce cas, le compte 4815 « Charges liées à la crise sanitaire Covid-19 » est débité par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » pour le montant total des charges à étaler (opération d'ordre budgétaire). Puis, le compte 68128 « Dotations aux amortissements des charges de fonctionnement à répartir » est débité par le crédit du compte 4815 (opération d'ordre budgétaire) pour le montant de la quote-part annuelle reprise au compte de résultat. Cette dernière opération est à comptabiliser annuellement sur la période d'étalement.

Compte 4816 – Frais d'émission des emprunts

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

Ces frais peuvent être :

- soit maintenus en charges de fonctionnement pour la totalité dans l'exercice où ils sont exposés ;

- soit répartis sur plusieurs exercices. Mais dans ce cas, leur durée de répartition ne peut excéder la durée de l'emprunt. En revanche, cette durée peut être plus courte que celle de l'emprunt.

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

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

Outre les frais d'émission, les intérêts des bons à moyen terme négociables peuvent de la même façon être répartis sur plusieurs exercices, si et seulement s'ils sont précomptés, c'est à dire réglés en une seule fois à l'émission du bon.

Compte 4817 – Indemnités de renégociation de la dette

Qu'elles soient capitalisées ou non, les indemnités de réaménagement de la dette imputées au compte 668 « Autres charges financières » (6681 ou 6688) peuvent faire l'objet d'un étalement sur une période ne devant pas excéder la durée de l'emprunt initial restant à courir avant la renégociation, sauf si le nouvel emprunt est d'une durée inférieure à celle de l'emprunt initial.

Par ailleurs, si une restructuration de dette concernant plusieurs emprunts est assortie d'une indemnité globale, l'étalement de cette indemnité doit être réalisé sur la durée pondérée restant à courir des différents emprunts avant renégociation, ou sur la durée du nouvel emprunt si celle-ci est plus courte.

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

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

Ce mécanisme s'applique également aux pénalités de remboursement anticipé liées au refinancement de dette (cf. commentaire du compte 166).

Lorsque les indemnités de réaménagement de la dette ne sont pas capitalisées mais étalées par intégration dans le montant des intérêts du nouvel emprunt, l'opération se traduit par l'émission d'un mandat au compte 6682 (cf. commentaire du compte 668).

Compte 4818 - Charges à étaler

Ce compte ne peut être utilisé que sur autorisation conjointe des ministres chargés du budget et des collectivités territoriales. Cet étalement dérogatoire ne peut concerner que des dépenses exceptionnelles, dans leur nature (comme des décisions de justice par exemple) et par leur montant rapporté au total des recettes réelles de fonctionnement, qui ne pouvaient pas être anticipées lors de l'établissement du budget et qui mettraient en péril son équilibre.

Le compte 4818 est débité du montant des frais que la région est autorisée à titre dérogatoire à étaler par le crédit du compte 797 « transfert de charges exceptionnelles » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur. À la clôture de chaque exercice, la collectivité procède à l'amortissement de cette charge par débit du compte 68128 « Dotations aux amortissements des autres charges de fonctionnement à répartir » et par le crédit du compte 4818 au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur.

Les montants figurant en solde débiteur du compte 4818 à l'ouverture des comptes en 2009 sont amortis selon les modalités décrites ci-dessus.

Compte 486 – Charges constatées d'avance

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

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

Compte 487 – Produits constatés d'avance

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

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

Compte 49 – Provisions pour dépréciation des comptes de tiers

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

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

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

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

5. CLASSE 5 – COMPTES FINANCIERS

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

Compte 50 – Valeurs mobilières de placement

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

S'agissant des collectivités et établissements publics, le compte 50 enregistre les mouvements de titres acquis dans le cadre des placements de trésorerie, en application de la réglementation en vigueur.

Compte 507 – Bons du Trésor

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

☞ *Acquisition de bons du Trésor*

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

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

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

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

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

Compte 51 – Trésor, établissements financiers et assimilés

Compte 5113 – Titres spéciaux de paiement et assimilés à l'encaissement

Ce compte est débité par le crédit du compte de redevable concerné lors de la remise à l'encaissement de chèques-restaurant, de chèques emplois services universels, de chèques d'accompagnement personnalisé, de titres-emplois services ou encore de chèques vacances.

Il est crédité par le débit du compte au trésor pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputé au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Compte 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement

Le compte 5115 n'est mouvementé que lorsque l'encaissement a été opéré par un terminal de paiement installé auprès du régisseur.

Il est débité à J+1 au vu du ticket message édité par le terminal de paiement électronique du montant brut des encaissements effectués à J par :

- le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs » ;
- ou le compte de prise en charge du titre ayant fait l'objet du règlement par le redevable.

Il est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputé au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Lorsque l'encaissement a été opéré par un terminal de paiement installé dans le poste comptable, l'encaissement est directement enregistré au débit du compte 515 « Compte au Trésor », le jour de la transaction au guichet. Cet enregistrement s'effectue pour le montant brut, les commissions prélevées relatives aux encaissements par carte bancaire opérés par un terminal de paiement installé dans le poste comptable étant prises en charge par l'État.

Compte 5116 – T.I.P à l'encaissement

Le compte 5116 permet de gérer le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation de la diminution de la créance de la collectivité (compte « redevables ») et, d'autre part, la constatation de l'encaissement des fonds (compte au trésor).

Il est débité par le crédit du compte « redevables ». Il est ensuite crédité par le débit du compte au trésor.

*Compte 5117 – Valeurs impayées**Compte 51172 – Chèques impayés*

Le compte 51172 « Chèques impayés » est destiné à suivre les chèques impayés ayant donné lieu à crédit immédiat. Leur régularisation doit intervenir dans les meilleurs délais.

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

En l'absence de régularisation, l'apurement du compte 51172 est effectué dans les conditions suivantes : le règlement par chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance d'origine.

Aussi, le redevable se trouve placé vis-à-vis de la région dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque ; l'opération est purement et simplement annulée en constatant une écriture de débit au compte de prise en charge du titre, crédité à l'origine par le crédit du compte 51172.

Pendant, lorsque le chèque a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux¹⁰ et que la provision est devenue insuffisante du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité du comptable peut être mise en cause.

Dans ce cas le compte 51172 est crédité par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs ».

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

Compte 51175 – Cartes bancaires impayées

Le compte 51175 « Cartes bancaires impayées » est destiné à suivre les incidents de paiement.

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

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

Compte 51176 – T.I.P impayés

À l'instar du compte 5116, le compte 51176 permet de gérer le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation du T.I.P. impayé (compte au trésor). et, d'autre part, la constatation du rétablissement de la créance de la collectivité (compte « redevables »)

Il est débité par le crédit du compte au trésor Il est ensuite crédité par le débit du compte « redevables ».

Compte 51178 – Autres valeurs impayées

Le compte 51178 permet de retracer les rejets de prélèvements.

Lors de la constatation du rejet le compte 51178 est débité par le crédit du compte 515.

Il est crédité par le débit du compte 515, lors de la régularisation de l'impayé, ou du compte du redevable en l'absence de régularisation.

Compte 5118 – Autres valeurs à l'encaissement

Le compte 5118 est utilisé pour retracer les recouvrements par prélèvements automatiques.

¹⁰ La loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant dispositions d'ordre économique et financier a modifié la durée de validité du chèque qui est désormais d'un an à compter de la date d'expiration du délai de présentation.

À l'échéance il est débité par le crédit du compte du redevable.

Il est crédité par le débit du compte 515 à réception du relevé de la Banque de France pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputé au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Compte 515 – Compte au Trésor

En application de l'article 47 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, les fonds des organismes publics sont déposés au Trésor.

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

Compte 516 – Comptes de placements (court terme)

Le compte 5162 « Compte à terme » retrace les sommes placées sur des comptes à terme. Les conditions d'ouverture et de gestion d'un compte à terme sont définies dans l'instruction n°04-004-K1 du 12 janvier 2004.

Le compte 5162 est débité par le crédit du compte au Trésor lors de l'alimentation du compte à terme.

Il est crédité du montant du principal lors de la clôture du compte à l'échéance par le débit du compte au Trésor pour le montant du principal et des intérêts. Les intérêts sont comptabilisés au crédit du compte 4713 « recettes perçues avant émission de titre ». Le compte 4713 est soldé lors de l'émission du titre au compte 7688 « Autres ».

Compte 518 – Intérêts courus

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

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

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

Compte 519 – Crédits de trésorerie

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

Le compte 5193 identifie les lignes de trésorerie liées à un emprunt (compte 51931 – Cf. commentaires du compte 1644).

Le compte 519 est crédité par le débit du compte au Trésor lors de l'encaissement des fonds, au vu de la délibération produite au comptable.

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

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

L'article 25 de la loi du 15 mars 2001 relative aux nouvelles régulations économiques a modifié l'article L.213-3 du code monétaire et financier, en autorisant les collectivités locales à émettre des titres de créances négociables. Il s'agit, au terme de l'article 19 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991, de "titres émis au gré de l'émetteur, négociables sur un marché réglementé, qui représentent chacun un droit de créance pour une durée déterminée". Le compte 5194 "Billets de trésorerie" retrace l'émission de titres de créances négociables émis pour une durée variant de 1 jour à 1 an, dénommés billets de trésorerie (BT).

Les billets de trésorerie ont vocation à fournir des ressources de trésorerie pour une durée de 1 an maximum. Ils sont émis à un rythme défini par l'émetteur et selon les besoins de disponibilités de celui-ci. Dès lors ils peuvent être rapprochés des lignes de crédit de trésorerie destinées à faire face à un besoin ponctuel de disponibilités. Aussi, ces opérations de financement à court terme sont-elles comptabilisées hors budget (voir les commentaires du compte 168 "Autres emprunts et dettes assimilées").

Compte 54 – Régies

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

Il est crédité par le débit :

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

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

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

Le compte 5421 « Administrateurs de legs » est :

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

Dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L. 1611-7 du CGCT, le compte 5428 « Disponibilités chez d'autres tiers » enregistre l'avance permanente versée par la collectivité, agissant en tant que mandant, au mandataire. Cette avance permanente s'analyse comme un fonds de caisse destiné à garantir une trésorerie minimale au mandataire. En application de l'article D. 1611-21 du CGCT, elle est notamment destinée à fournir l'alimentation initiale du compte de dépôt de fonds au Trésor que doit obligatoirement ouvrir un organisme mandataire non doté d'un comptable public.

Le compte 5428 est débité, au vu d'un ordre de paiement émis et signé par l'ordonnateur, par le crédit du compte au Trésor à hauteur du montant de l'avance permanente versée au mandataire.

Le compte 5428 est crédité :

- par le débit du compte 515 lors de la reconstitution ou du remboursement de l'avance par le mandataire ;
- par le débit du compte 4093 « Mandat – Avance de fonds ou remboursement de débours » à hauteur de la fraction de l'avance permanente éventuellement utilisée pour faire face, de façon temporaire, à des dépenses insuffisamment couvertes par l'avance de fonds du département (voir commentaire du compte 4093).

Compte 55 – Avances de trésorerie versées

Les subdivisions de ce compte sont débitées des avances de trésorerie consenties conformément à la réglementation et créditées des remboursements.

Compte 58 – Virements internes

Le compte de virements internes est un compte de passage utilisé pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles il doit se trouver soldé.

Le compte 580 est utilisé lors de la comptabilisation des opérations d'ordre budgétaires en raison du décalage pouvant exister entre la comptabilisation des titres et celle des mandats correspondants. Dans ce cas, le comptable demande à l'ordonnateur l'émission du titre ou du mandat dans les meilleurs délais et en tout état de cause avant la fin de l'exercice.

Le compte 584 est utilisé pour les opérations d'encaissement par lecture optique pour gérer le décalage temporaire entre la mise à jour du fichier des débiteurs et la constatation des écritures comptables d'encaissement.

Compte 586 – Opérations financières entre le budget principal et ses budgets comptablement rattachés

Le compte 586 est dédié au suivi des opérations financières entre un budget principal et ses budgets comptablement rattachés (budgets annexes). Il n'est mouvementé que dans le budget principal et doit présenter un solde nul à la clôture de l'exercice. Ces opérations peuvent être à l'origine du budget principal ou du budget annexe.

Compte 587 – Compte pivots

Ces comptes doivent être soldés à la clôture de l'exercice.

Compte 5871 – Compte pivot – encaissement régie à ventiler

Ce compte permet de traiter les encaissements effectués *via* des régies « tous produits ». Il retrace l'encaissement des fonds remis par le régisseur avant d'imputer ces fonds aux comptes de tiers correspondants à la nature juridique de l'encaissement.

Ce compte est crédité par le débit du compte au Trésor des sommes encaissées par le régisseur avant remise des pièces comptables. Il est crédité par le débit des comptes de tiers concernés au moment de la remise des pièces justifiant ces encaissements par le régisseur au comptable.

Compte 5872 – Compte pivot – admission en non-valeur

Le compte 5872 est débité par le crédit des comptes de prise en charge lors de la prise en compte de la liste des pièces admises en non-valeur dans l'application du comptable. Il est crédité par le débit du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » lors de la prise en charge du mandat d'admission en non-valeur.

Compte 588 – Autres virements internes

Ce compte est utilisé pour des opérations de rectification sur journée de trésorerie close en lieu et place du compte 515. Il est également utilisé lors des opérations de ventilation / fusion pour apurer le solde des comptes du budget source et intégrer les soldes de ces mêmes comptes du budget source.

Dans le budget collectivité source :

- les comptes débiteurs sont crédités en contrepartie du débit du compte 588 « Autres virements internes » ;

- les comptes créditeurs sont débités du crédit du compte 588 « Autres virements internes ».

Dans le budget collectivité cible :

- les comptes débiteurs sont soldés en contrepartie du compte 588 « Autres virements internes » ;
- les comptes créditeurs sont soldés en contrepartie du compte 588 « Autres virements internes ».

Compte 589 – Comptes techniques

Ces comptes sont utilisés lors des opérations de migration ou de reprise de balance d'entrée. Ils sont soldés à l'issue de ces opérations.

Compte 5891 – Reprise des balances d'entrée

En date du dernier jour comptable de l'exercice N, le compte 5891 est débité (crédité) par le crédit (débit) des comptes présentant un solde à la fin de l'exercice et éligibles à la reprise en balance d'entrée de l'exercice suivant. En N+1 le compte est soldé par les comptes à reprendre en balance d'entrée.

Compte 59 – Provisions pour dépréciation des comptes financiers

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

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

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

6. CLASSE 6 – COMPTES DE CHARGES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Compte 60 – Achats et variation des stocks

Au compte 60 sont enregistrés :

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Compte 601 – Achats stockés – Matières premières et fournitures

Ce compte enregistre, outre les achats de matières premières et de fournitures stockées, les achats de quotas d'émission de gaz à effet de serre et de certificats d'économie d'énergie, assimilés, sur le plan comptable, à des matières premières « administratives ».

Compte 602 – Achats stockés – Autres approvisionnements

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

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

Compte 603 – Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)

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

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

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

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

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

Compte 604 – Achats d'études, prestations de services

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

Lorsqu'une région fait appel à un tiers pour effectuer une prestation de services, normalement refacturable, elle impute la facturation qui lui est faite au compte 6042 « Achats de prestations de services ».

La refacturation ou les contributions éventuellement demandées aux bénéficiaires de la prestation de service s'imputent généralement au compte 706 « Prestations de services ».

Compte 605 – Achats de matériel, équipements et travaux

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

Compte 606 – Achats de matières et fournitures non stockées

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

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

Les produits de nettoyage sont enregistrés au compte 60631 « Fournitures d'entretien », les pièces de rechange, au compte 60632 « Fournitures de petit équipement », et le petit outillage est imputé au compte 60632, à l'exception des fournitures de voirie (compte 60633). Le petit matériel de bureau est imputé soit au compte 60632 soit au compte 6068 « Autres matières et fournitures ».

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

Compte 607 – Achats de marchandises

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

Compte 609 – Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats

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

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

Comptes 61/62 – Autres charges externes

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

Compte 61 – Services extérieurs

Compte 611 – Contrats de prestations de services

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

Compte 612 – Redevances de crédit-bail

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

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

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

Le bien ne doit pas figurer à l'actif du bilan de la collectivité qui l'utilise tant qu'elle n'a pas levé l'option d'achat.

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

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

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

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

Compte 613 – Locations

Compte 614 – Charges locatives et de copropriété

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

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

Sont imputées au compte 614 « Charges locatives et de copropriété » :

- pour le locataire, l'ensemble des charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur ;
- pour le propriétaire, l'ensemble des charges facturées en son nom.

Compte 615 – Entretien et réparations

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

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

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

Le compte 6156 « Maintenance » retrace les redevances afférentes aux contrats de maintenance mobilière (y compris logiciels) ou immobilière souscrits par la région.

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

Compte 616 – Primes d'assurances

Compte 6161 – Multirisques

Ce compte enregistre les primes des contrats d'assurance « multirisques » qui permettent de garantir contre un certain nombre de risques (incendie, vandalisme, dégâts des eaux, vol, vandalisme, tempête, etc.).

Compte 6162 – Assurance obligatoire dommage – construction

La prime unique des contrats d'assurance obligatoire dommage- construction qui entraîne une garantie décennale est enregistrée en charge constatée d'avance pour la partie concernant la période garantie sur les exercices ultérieurs.

Dans le cas d'un immeuble construit en vue de la vente (comptabilisé en stock), cette prime est un élément du coût de production.

Compte 6168 – Autres »

Compte 617 – Études et recherches

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

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

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

Compte 618 – Divers

Compte 6182 – Documentation générale et technique

Le compte 6182 retrace les achats de documentation générale et technique comme l'abonnement à des publications spécialisées et autres achats d'ouvrages à destination des services de la région.

En revanche, les acquisitions pour les bibliothèques et médiathèques publiques figurent au compte 6065 ou au compte 60225 si les ouvrages font l'objet d'une comptabilité de stocks.

Compte 6184 – Versements à des organismes de formation

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

Compte 6185 – Frais de colloques et de séminaires

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

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

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

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

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

Compte 62 – Autres services extérieurs

Compte 621 – Personnel extérieur au service

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

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

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

Compte 622 – Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

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

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

Le coût de la prestation de service rendue par l'émetteur de « chèques d'accompagnement personnalisé » et de « titres emploi services » est imputée au compte 6228 « Rémunérations d'intermédiaires et honoraires - Divers ».

Le paiement par la région de la redevance pour enlèvement des ordures ménagères s'impute également au compte 6228.

Compte 623 – Publicité, publications, relations publiques

Il regroupe notamment les frais d'annonces, d'imprimés, d'insertion, de catalogues et de publications diverses.

Les dépenses relatives aux fêtes ou cérémonies nationales et locales sont imputées au compte 6232 « Fêtes et cérémonies », les frais de réceptions (organisées hors du cadre de ces fêtes et cérémonies) au compte 6234 « Réceptions ».

Les dépenses engagées à l'occasion des foires et expositions sont regroupées au compte 6233, quelle que soit leur nature (locations, rémunérations d'intervenants, frais divers). Lorsque des publications ont été réalisées spécifiquement à l'occasion de ces événements, les frais y afférents sont également imputés au compte 6233.

Le compte 6238 « Divers » enregistre notamment les frais de repas d'affaire ou de mission ne pouvant pas être rattachés à une réception organisée par la collectivité, ne se déroulant pas dans le cadre de fêtes, cérémonies, foires ou expositions et réglés directement à un prestataire.

Compte 624 – Transports de biens et transports collectifs

Le compte 624 enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que la collectivité n'assure pas par ses propres moyens; toutefois, les frais de transport liés à l'acquisition d'une immobilisation qui constituent des frais accessoires du prix de cette immobilisation et sont imputés au compte d'immobilisation concerné (voir Tome II, titre 3, chapitre 4).

Le compte 6245 « Transports de personnes extérieures à la collectivité » enregistre notamment les frais de transport des personnes prises en charge par la région dans le cadre de ses missions.

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

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

Compte 625 – Déplacements et missions

Le compte 625 retrace les frais remboursés au personnel (frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement).

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

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

Compte 627 – Services bancaires et assimilés

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

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

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

Compte 628 – Divers

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

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

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

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

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

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

Compte 63 – Impôts, taxes et versements assimilés

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

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

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

Compte 64 – Charges de personnel

Les charges de personnel sont constituées :

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

Compte 641 – Rémunérations du personnel

Le compte 641 « Rémunérations du personnel » se compose de la rémunération nette due aux personnels et des cotisations sociales ouvrières (dont la cotisation au titre du fonds national de solidarité).

Il est débité par le crédit des comptes 421 « Personnel – Rémunérations dues » pour le montant des rémunérations nettes dues au personnel, 431 « Sécurité sociale » (cotisation ouvrière de sécurité sociale précomptée, contribution sociale généralisée), 437 « Autres organismes sociaux » (cotisation ouvrière précomptée au profit d'autres organismes sociaux), et 4421 « Prélèvement à la source – Impôt sur le revenu » (prélèvements réalisés sur la rémunération du personnel).

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

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

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

Lorsque la région emploie elle-même des apprentis, leur rémunération est imputée au compte 6417 (en revanche, l'indemnité compensatrice forfaitaire versée aux entreprises dans le cadre de contrats d'apprentissage est inscrite au compte 6552).

Compte 645 – Charges de sécurité sociale et de prévoyance

Compte 647 – Autres charges sociales

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

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

Les honoraires médicaux concernant le personnel de la collectivité sont imputés au compte 6475 « Médecine du travail, pharmacie ». Sont également retracés à ce compte les frais d'adhésion à un service de médecine professionnelle.

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

Les titres restaurant que la collectivité octroie à ses agents sont enregistrés au vu d'un mandat au compte 6478 « Autres charges sociales » pour le montant de leur valeur faciale lors de leur émission.

La commission perçue par l'entreprise émettrice des titres restaurant est enregistrée au compte 6228 « Rémunérations d'intermédiaires et d'honoraires – Divers ».

Compte 648 – Autres charges

Le compte 64831 enregistre les indemnités versées aux agents au titre de la cessation progressive d'activité.

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

Remboursements sur charges de personnel :

Les comptes 6419, 6459 et 6479 sont crédités des remboursements sur rémunérations et charges sociales effectués par les organismes sociaux.

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

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

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

Compte 65 – Autres charges d'activité

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

- les aides à la personne ;
- les frais de séjour et d'hébergement ;
- les indemnités, frais de mission et de formation des élus régionaux ;
- les pertes sur créances irrécouvrables ;
- les contributions obligatoires ;
- les participations ;
- les subventions de fonctionnement versées.

Compte 651 – Aides à la personne

Sont retracés au compte 6511 les versements concernant les stagiaires de la formation professionnelle.

Le compte 6513 « Bourses » enregistre les diverses bourses accordées notamment dans le domaine de l'éducation (fréquentation des établissements, programme Erasmus...) et le compte 6514 les prix accordés par la région.

Compte 652 – Indemnités de présence

Le compte 6521 enregistre les indemnités versées, dans le cadre des dispositions des articles L. 4134-6 et L. 4134-7 du CGCT, aux membres du Conseil Économique et Social Régional. En outre, il intègre le remboursement des frais supplémentaires mentionnés à l'article L. 4134.7 du CGCT.

Le compte 6522 enregistre les indemnités versées aux membres du Conseil de la Culture, de l'Éducation et de l'Environnement, des régions d'outre-mer.

Compte 653 – Indemnités, frais de mission et de formation des élus régionaux

Ce compte enregistre les indemnités de fonction, les frais de missions, de déplacement et de formation des élus ainsi que les cotisations de retraite et de sécurité sociale correspondantes.

Le compte 6532 « Frais de missions et de déplacement » regroupe les frais de missions pour mandats spéciaux et les frais de déplacement pour réunion, ainsi que les voyages d'étude.

Le compte 6537 enregistre les garanties accordées aux élus régionaux à l'issue de leur mandat (loi n° 2002-276 du 27 février 2002) : compensations pour formation (compte 65371) et cotisations au fonds de financement de l'allocation de fin de mandat (compte 65372).

Compte 654 – Pertes et créances irrécouvrables

Les pertes sur créances irrécouvrables sont enregistrées au débit du compte 6541 « Créances admises en non valeur » à hauteur des admissions en non-valeur prononcées par l'assemblée délibérante pour apurement des comptes de prise en charge des titres de recettes. Lorsque le juge des comptes infirme la décision de l'assemblée délibérante, l'ordonnateur émet au vu du jugement un titre de recette (compte 7718) à l'encontre du comptable (compte 429).

Le compte 6542 « Créances éteintes » enregistre les pertes sur les créances éteintes dans le cadre d'une procédure de surendettement ou d'une procédure collective, lorsque le comptable a satisfait à l'ensemble de ses obligations.

Lorsqu'une dépréciation du compte de redevables a été constituée, la reprise vient atténuer la charge résultant de l'admission en non-valeur ou de l'extinction de la créance (voir commentaire du compte 491).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°14 du présent tome.

Compte 655 – Contributions obligatoires

Ce compte enregistre les contributions au fonctionnement courant d'organismes, rendues obligatoires par un texte d'ordre législatif ou réglementaire, en particulier la dotation de fonctionnement des lycées (compte 6551), la contribution au service d'incendie (compte 6553), les dotations de compensation des charges transférées (compte 6554), les contributions au C.N.F.P.T. au titre du personnel privé d'emploi (compte 6555), ou les contributions à des fonds (compte 6556).

L'indemnité compensatrice forfaitaire versée aux entreprises dans le cadre de contrats d'apprentissage est imputée au compte 6552.

Compte 656 – Participations

Ce compte enregistre les contributions contractuelles de la région comme celles versées aux organismes de regroupement dont il est membre (syndicats mixtes, ententes : compte 6561), celles au titre de la coopération décentralisée (compte 6562) ou celles versées aux communes et EPCI dans le cadre d'actions spécifiques.

La participation des régions versée aux organismes de transport en vue d'équilibrer le déficit des TER est comptabilisée au compte 6564.

Compte 657 – Subventions

Ce compte enregistre les concours volontaires de la collectivité ayant le caractère de charges courantes.

Le compte 657 est subdivisé selon la qualité juridique ou économique du bénéficiaire.

Le compte 6573 retrace les subventions de fonctionnement versées aux organismes publics. Le compte 65736 concerne les subventions *courantes* accordées essentiellement aux services publics industriels et commerciaux régionaux de transport (loi LOTI n° 82-1153 du 30 décembre 1982 modifiée d'orientation sur les transports aériens). Les autres subventions de fonctionnement octroyées aux SPIC régionaux constituent des subventions *exceptionnelles*, enregistrées au compte 6743.

Le compte 6574 retrace les subventions de fonctionnement octroyées à titre habituel aux personnes de droit privé et notamment aux associations présentant un intérêt local.

Les subventions de fonctionnement octroyées à titre exceptionnel ne figurent pas au compte 657 mais au compte 674. Il en est de même pour les subventions que les régions versent au titre des interventions économiques aux Sociétés d'Économie Mixte.

Compte 658 – Charges diverses d'activité

Compte 6581 – Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

Les dépenses d'informatique en nuage (« cloud ») sont retracées au compte 65811.

Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés ainsi que les droits et valeurs similaires, ne sont pas inscrites dans les charges externes mais dans les autres charges d'activité, au débit du compte 65818.

Compte 6582 – Déficit des budgets annexes à caractère administratif

Le compte 65821 enregistre, dans le budget principal de la collectivité, la prise en charge du déficit du budget annexe à caractère administratif.

Le compte 65822 permet de comptabiliser, dans le budget annexe, le reversement de l'excédent vers le budget principal de la collectivité.

Compte 6586 – Frais de fonctionnement des groupes d'élus

Les régions ont la faculté, en vertu de l'article L. 4132-23 du C.G.C.T., de contribuer aux dépenses de fonctionnement des groupes d'élus.

Le compte 65861 « Frais de personnel » enregistre les dépenses de personnel prises en charge par la région pour le fonctionnement des groupes d'élus (rémunérations et charges sociales y afférentes).

Le compte 65862 « Matériel, équipement et fournitures » enregistre les autres dépenses de fonctionnement effectués par la région et remis aux groupes d'élus. Ces dépenses sont limitativement énumérées par l'article précité du CGCT (local administratif, matériel de bureau, frais de documentation, de courrier et de télécommunications).

Le compte 65869 « Remboursement au titre des Frais de fonctionnement des groupes d'élus » permet de constater les différents remboursements perçus par la collectivité, relatifs aux dépenses constatées aux comptes 65861 et 65862 (remboursement de frais de personnel par les organismes sociaux notamment).

Compte 66 – Charges financières

Le compte 66 enregistre les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans les « Autres services extérieurs » (voir commentaire du compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

Toute charge financière est comptabilisée comme telle quel que soit son caractère habituel ou exceptionnel.

Compte 661 – Charges d'intérêts

Le compte 661 enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par la région à ses différents prêteurs. A noter que les intérêts dus au titre de l'ouverture de lignes de crédit doivent être imputés à la subdivision 6615.

Les intérêts courus non échus sur emprunts sont rattachés en fin d'exercice au compte 66112 « Intérêts – rattachement des ICNE » par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus ». Le compte 1688 n'étant pas budgétaire, il s'agit d'une opération de rattachement.

À la réouverture des comptes, le compte 1688 est débité par le crédit du compte 66112, du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et échus durant l'exercice courant (opération de rattachement).

Cette écriture de contre-passation s'effectue par un mandat d'annulation au compte 66112. A l'échéance, la totalité des intérêts à payer est enregistrée au compte 66111 « Intérêts réglés à l'échéance ».

Les intérêts courus non échus à payer sur lignes de trésorerie ouverts dans les établissements financiers font l'objet d'un rattachement au moyen d'une écriture semi-budgétaire (mandat au compte 6615, crédit au compte 5186).

Les opérations de l'exercice suivant sont comptabilisées selon les mêmes modalités que pour les intérêts courus non échus sur emprunts ; toutefois, les débits enregistrés au compte 5186 n'apparaissent pas au budget.

Compte 666 – Pertes de change

Le compte 666 enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par la collectivité au cours de l'exercice sur opérations courantes ou sur opérations en capital. Si une provision a été constituée, une reprise est alors constatée au compte 7865.

Compte 667 – Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant exclusivement des cessions de valeurs mobilières de placement lorsque celles-ci se traduisent par une moins-value.

Compte 668 – Autres charges financières

Le compte 668 enregistre, notamment, les pertes sur échange de taux d'intérêt (*swap*) et les pénalités de réaménagement de la dette, que ces indemnités soient ou non capitalisées. Ces indemnités peuvent faire l'objet d'un étalement dans les conditions prévues dans le commentaire du compte 4817.

Les indemnités capitalisées sont inscrites au crédit du compte de dette intéressé par le débit du compte 668 concerné (opération d'ordre budgétaire).

Lorsqu'il existe une bonification différée résiduelle sur un emprunt faisant l'objet d'une renégociation, le solde de cette bonification est imputé sur l'indemnité avant étalement.

Les indemnités et autres pénalités versées dans le cadre d'un réaménagement d'emprunt sont comptabilisées au débit :

- du compte 6681 "Indemnité pour remboursement anticipé d'emprunt à risque" s'il s'agit d'emprunt structuré sauf lorsque l'indemnité est intégrée aux intérêts du nouvel emprunt (cf. compte 6682 ci-après);
- du compte 6688 "Autres" pour tous les autres emprunts.

En vertu du principe budgétaire et comptable de non-contraction des recettes et des dépenses, il convient de comptabiliser distinctement les intérêts payés au titre d'un contrat de *swap* sur le compte 6688 sans procéder à une compensation avec les éventuels intérêts perçus au titre de ce contrat. Ces intérêts perçus sont comptabilisés au compte 7688 "Autres".

Le compte 6682 "Indemnité de réaménagement d'emprunt (pour ordre)" enregistre les indemnités non capitalisées mais intégrées aux intérêts du nouvel emprunt. Au cours de l'exercice de renégociation, l'indemnité est comptabilisée pour son montant total par opération d'ordre budgétaire: débit du compte 6682 (chapitre 043/947) et crédit du compte 796 (chapitre 043/947). Cette opération doit faire l'objet d'un suivi en engagement hors bilan.

Compte 67 – Charges exceptionnelles

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 lorsqu'elles concernent des opérations de gestion ;
- du compte 674 lorsqu'il s'agit de subventions ;
- des comptes 675, 676 et 678 lorsqu'elles concernent des opérations en capital.

Compte 671 – Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion, telles que les intérêts moratoires sur marchés de travaux ou d'entretien (compte 6711), et les dots et prix.

Compte 673 – Titres annulés (sur exercices antérieurs)

Le compte 673 enregistre l'annulation des titres de recettes émis au cours de l'exercice précédent ou d'un exercice antérieur et se rapportant à la section de fonctionnement.

Il est débité soit par le crédit du compte de débiteur où figure le titre en reste à recouvrer, soit par le crédit du compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer » si le titre d'origine a été recouvré (voir Tome II, Titre 3, chapitre 1 « L'exécution des recettes »).

Compte 674 – Subventions exceptionnelles

Sont comptabilisées à ce compte les subventions de fonctionnement n'ayant pas le caractère de charges courantes.

Sont considérés comme constituant une subvention exceptionnelle :

- le versement de subventions de fonctionnement aux services publics à caractère industriel et commerciaux de la région autres que les services de transport (compte 6743).
En revanche, les subventions courantes de fonctionnement accordées aux services publics industriels et commerciaux régionaux de sont imputées au compte 65736 (Cf commentaires de ce compte).
- les subventions de fonctionnement octroyées dans le cadre d'interventions économiques aux personnes de droit privé et notamment aux Sociétés d'Économie Mixte (compte 6745) ;
- les bonifications d'intérêts accordées la région (compte 6746).

En revanche, les subventions courantes de fonctionnement accordées aux services publics industriels et commerciaux régionaux de sont imputées au compte 65736 (Cf commentaires de ce compte).

Compte 675 – Valeurs comptables des immobilisations cédées

Le compte 675 est débité de la valeur nette comptable¹¹ des immobilisations cédées ou devenues sans valeur, à l'exception des valeurs mobilières de placement (cf. compte 667), par le crédit des comptes 21, 26 ou 27. Le prix de cession est inscrit au compte 775.

La différence entre le montant porté au compte 675 et le montant porté au compte 775 constitue une différence sur réalisation, portée selon le cas au débit ou au crédit du compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » (voir commentaires de ce compte et des comptes 6761 et 7761).

*Compte 676 – Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement**Compte 6761 – Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement*

Les différences positives sur réalisations d'actif sont transférées en recettes d'investissement. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat au compte 6761 et à émission d'un titre de recettes au compte 192 « Plus ou moins valeur sur cessions d'immobilisations ».

Compte 678 – Autres charges exceptionnelles

¹¹ Valeur nette comptable = valeur brute - amortissements.

Valeur brute = valeur historique.

Valeur historique = valeur d'acquisition au prix de revient + adjonctions.

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles telles que les malis provenant de clauses d'indexation, du rachat d'obligations émises par la collectivité ainsi que l'incidence de la variation du prorata de T.V.A. en cas d'assujettissement partiel à la T.V.A.

Les rectifications sur exercices clos transférant à la section de fonctionnement une dépense faite à tort à un compte de bilan sont également portées au débit du compte 678.

Compte 68 – Dotations aux amortissements et aux provisions

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges de fonctionnement normal ou courant (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui constituent des charges exceptionnelles (compte 687).

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

Amortissements

Se reporter aux commentaires des comptes 28 « Amortissements des immobilisations », 169 « Primes de remboursement des obligations », ainsi qu'au Tome II, Titre 3, Chapitre 4.

Provisions

Les provisions doivent remplir les conditions de fond suivantes :

- la provision ou la charge doit être nettement précisée quant à sa nature ou à son objet et elle doit être évaluée avec une approximation suffisante ;
- la dépréciation ou la charge doit apparaître comme probable, et non pas seulement comme éventuelle ;
- la probabilité de la dépréciation ou de la charge doit résulter d'un événement survenu au cours de l'exercice.

Le mode de comptabilisation est exposé aux comptes de provisions (voir les comptes 15 « Provisions pour risques et charges », 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations », 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » et 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers », ainsi que le Tome II, titre 3, chapitre 4, Section 3).

La correspondance entre les comptes d'amortissements et de provisions et les comptes de dotations ou de reprise fait l'objet de l'annexe n°7 du Tome II.

7. CLASSE 7 – COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

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

Les produits de fonctionnement normal ou courant sont enregistrés sous les comptes 70 à 75, le compte 73 étant réservé aux produits des impôts et taxes et le compte 74 aux dotations diverses versées par l'État, aux subventions et participations.

Les produits liés à la gestion financière figurent sous le compte 76.

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits sous le compte 77.

Le compte 78 « Reprises sur amortissements et provisions » comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées de fonctionnement, financières ou exceptionnelles.

Figure également dans les produits le compte 79 « Transferts de charges ».

Les produits de la classe 7 sont enregistrés toutes taxes comprises à l'exception d'opérations ponctuelles qui se trouvent obligatoirement assujetties à la T.V.A. (vente d'une immobilisation, locations...).

Compte 70 – Produits des services, du domaine, et ventes diverses

Le montant des ventes, prestations de services et produits afférents aux activités annexes est enregistré au crédit des comptes 701 à 708.

Le compte 701 « Vente de produits finis » enregistre les biens produits et les cessions de quotas d'émission de gaz à effet de serre et de certificats d'économie d'énergie suivis en comptabilité de stocks.

Le compte 702 « Ventes de récoltes et de produits forestiers » retrace l'ensemble des recettes concernant les activités agricoles et forestières. Ne sont pas comprises dans ces opérations, les ventes de plantations temporaires réalisées sur des terrains nus en leur état naturel ; ces plantations temporaires, qui ont été imputées au compte 2121 « Plantations d'arbres et arbustes », sont, lors de leur sortie du patrimoine, soumises aux mêmes règles de comptabilisation que les autres immobilisations.

Pour un syndicat mixte compétent en matière d'organisation des transports urbains, les comptes 70383 et 70384 retracent respectivement la redevance de stationnement et le forfait de post-stationnement (FPS) prévus par l'article L. 2333-87 du CGCT. Les reversements sur FPS prévus par l'article R. 2333-120-18 du CGCT sont enregistrés au débit du compte 703894.

Les comptes 704 « Travaux » et 705 « Études » correspondent aux facturations faites aux tiers pour des travaux et études réalisés directement ou non par la collectivité.

Le compte 706 « Prestations de services » retrace le produit des prestations de services rendues par la région ainsi que les participations demandées pour accès aux services d'une autre collectivité (voir commentaires du compte 6042).

Le compte 707 « Ventes de marchandises » concerne les marchandises stockées ou non revendues en l'état.

Le compte 708 « Autres produits » retrace essentiellement les remboursements des personnels mis à disposition des budgets annexes ou de tiers publics ou privés et les remboursements de frais également effectués par des budgets annexes, le budget principal ou des tiers publics ou privés.

Compte 709 – Rabais, remises et ristournes

Dans le cadre de la généralisation du dispositif « pass Culture » défini par le décret n° 2021-628 du 20 mai 2021 et l'arrêté du 20 mai 2021, le compte 709 enregistre le montant de la remise effectuée par la collectivité lorsque le remboursement de la SAS est partiel (au-delà du seuil de 20 000 €). Il s'agit de la seule opération de nature à mouvoir ce compte.

Compte 71 – Production stockée (ou déstockage)

Le compte 71 est réservé à l'enregistrement des variations de la production stockée. Les variations des stocks d'approvisionnements et de marchandises sont, pour leur part, portées au compte 603 « Variation des stocks (approvisionnements et marchandises) ».

Le solde des comptes 7133 « Variation des en-cours de production de biens », 7134 « Variation des en-cours de production de services » et 7135 « Variation des stocks de produits » concrétise la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. En conséquence, le solde du compte 71 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice (comptes 33, 34, 35).

Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le compte de résultat, du côté des produits, en plus (cas d'augmentation de la production stockée) ou en moins (cas de déstockage).

Lorsque la procédure de comptabilisation des achats en classe 3 est utilisée, le compte 713 est crédité, lors des écritures d'inventaire, par le débit des comptes de charges concernées du montant du coût de production de l'exercice en cours.

Le fonctionnement des subdivisions du compte 713 figure au commentaire de la classe 3 « Comptes de stocks et en-cours ».

Compte 72 – Production immobilisée

Ce compte enregistre la production immobilisée de l'exercice, c'est-à-dire les immobilisations créées par les services techniques de la collectivité et réalisées pour elle-même.

Il est crédité, en fin d'exercice, soit par le débit du compte 231 « Immobilisations corporelles en cours » ou du compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » du coût réel de production des immobilisations créées, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le passage par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

Les charges qui peuvent être inscrites en « Frais d'études » ou en « Frais de recherche et de développement » sont portées respectivement au compte 2031 et au compte 2032 par le crédit du compte 721 « Production immobilisée – Immobilisations incorporelles ».

Compte 73 – Impôts et taxes

Le compte 73 « Impôts et taxes » regroupe les recettes à caractère fiscal à l'exception de celles qui sont affectées par la loi au financement global de la section d'investissement ou à une catégorie d'opérations d'investissement non individualisables (compte 1022 « Fonds d'investissement ») ou à des opérations d'équipement individualisables (comptes 133 et 134).

Les autres recettes qui, bien qu'intitulées « impôts ou taxes », n'ont pas le caractère de recettes fiscales au regard de la réglementation ou de la jurisprudence sont classées dans des subdivisions du compte 703 « Redevances et recettes d'utilisation du domaine », 706 « Prestations de services » ou du compte 708 « Autres produits ».

Le compte 73 regroupe :

- le compte 731 "Impôts locaux" retrace notamment les contributions directes et la fiscalité reversée. Le compte 7311 « Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau » enregistre les contributions directes perçues au titre de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux visées à l'article 1599 bis du code général des impôts. Le compte 7312 "Fiscalité reversée" enregistre notamment le versement du fonds national de garantie individuelle des ressources régionales (compte 73121 "FNGIR"), le versement du fonds [de solidarité pour les régions et le département de Mayotte](#) créé par l'article 196 de la loi de finances initiale pour 2022 (compte 73122) et l'attribution de compensation de CVAE versée par le département en application de l'article 89 de la loi de finances pour 2016 (compte 73123 « Attributions de compensation CVAE ») ;

- le compte 732 relatif à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) qui retrace d'une part, au compte 7321 « TICPE 1ère part – modulation LRL », le montant de la réfaction du taux de la taxe intérieure de consommation applicable aux carburants vendus aux consommateurs finaux sur leur territoire, conformément aux dispositions de l'article 265 du code des douanes et d'autre part, au compte 7322 « TICPE 2° part – modulation Grenelle », la majoration sur la taxe intérieure sur les produits pétroliers prévue à l'article 265 A bis du même code ;
- le compte 733 relatif aux fractions de TVA retrace d'une part, au compte 7331 « Fraction compensatoire de la CVAE » le montant de la fraction de TVA venant compenser la perte de CVAE et d'autre part, au compte 7332 « fraction LFI 2017 », les recettes perçues par la région au titre de la fraction du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 149-II de la loi de finances pour 2017 et conformément aux modalités définies aux II à VIII de ce même article ;
- le compte 734 : les taxes liées aux véhicules ;
- les comptes 735, 736 et 737 qui distinguent des recettes spécifiques aux régions Île-de-France, Corse et d'Outre-mer ;
- le compte 738 qui comprend notamment la taxe additionnelle aux droits de mutation.

S'agissant des ressources en matière de formation professionnelle et d'apprentissage :

- le compte 7382 « Fraction TICPE – Accompagnement de la réforme de l'apprentissage » enregistre la part de TICPE perçue au titre du dispositif mis en place lors de la loi de finances pour 2020 (article 24) pour les régions présentant un montant de ressources compensatrices de la compétence apprentissage supérieur au montant des dépenses d'apprentissage constatées lors du transfert de la compétence.
- le compte 7384 « Ressources pour la formation professionnelle et l'apprentissage » enregistre les frais de gestion (compte 73841) et la part de TICPE (compte 73842) prévus par l'article 41 de la loi de finances pour 2014 en compensation de la DGD Formation Professionnelle ;
- le compte 7385 « TICPE Primes employeurs apprentis » enregistre la part de TICPE prévue par l'article 40 de la loi de finances pour 2014. Ce compte enregistre également la compensation sous la forme de fraction de TICPE prévue à l'article 38X de la loi de finances pour 2016 au regard des aides versées par les régions dans le cadre des dispositions de l'article L.6243-1-1 du Code du travail.

Le compte 739 « Reversements et restitutions sur impôts et taxes » est un compte de *dépenses* réservé aux reversements et aux restitutions d'impôts et de taxes de la collectivité au profit de tiers.

Est notamment imputé, le reversement sur le fonds national de garantie individuelle des ressources régionales créé, dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, par l'article 78, paragraphe 2.3, de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances initiale pour 2010 (compte 73912 « F.N.G.I.R »), ou l'attribution de compensation de CVAE versée par la région en application de l'article 89 de la loi de finances pour 2016 (compte 73913 « Attributions de compensation CVAE »). Le compte 73913 enregistre également la dotation spécifique versée par la région Île-de-France aux départements franciliens. Le compte 73914 « Fonds de [solidarité régionale entre les régions et le département de Mayotte](#) » enregistre le versement effectué par les régions prélevées au titre de ce mécanisme de péréquation horizontale créé par l'article [196](#) de la loi de finances initiale pour [2022](#).

Compte 74 – Dotations et participations

Le compte 74 « Dotations et participations » retrace essentiellement :

- les versements reçus par la collectivité au titre des dotations d'État :
 - DGF (dotations forfaitaire et de péréquation) retracée au compte 741 ;
 - DGD retracée au compte 746 ;
- les dotations d'apprentissage et de formation professionnelle dont :

- la dotation de décentralisation « Formation professionnelle continue et apprentissage » (compte 7451) ;
 - les sommes alimentant le Fonds régional d'apprentissage et de formation professionnelle (compte 7452) ;
 - la compensation par dotations pour le versement des primes aux employeurs d'apprentis (compte 7453) prévue par l'article 40 de la loi de finances pour 2014 ;
 - le prélèvement sur recettes de l'État afin d'accompagner la réforme de l'apprentissage (compte 7454) prévu par l'article 24 de la loi de finances 2020.
- les versements (participations) reçus de divers tiers, soit en vertu de la réglementation soit en exécution de contrats ou conventions, soit sur décision unilatérale de la partie versante (compte 747). L'aide forfaitaire versée par l'État dans le cadre du développement d'activité pour l'emploi des jeunes (loi n° 97-940 du 16 octobre 1997) est enregistrée au compte 74711 « Emplois jeunes » ;
- les versements par l'État de compensations au titre des exonérations d'impôts locaux (compte 748).

Le compte 749 « Reversement et restitution sur dotations et participations » est un compte de *dépenses* réservé aux reversements de dotation au profit de tiers.

Compte 75 – Autres produits de gestion courante

Ils comprennent la perception de revenus et redevances diverses provenant du patrimoine corporel ou incorporel (comptes 752 et 7581), les excédents et déficits des budgets annexes à caractère administratif (compte 7582), les reversements de résultat bénéficiaire de certaines régies à caractère industriel et commercial (compte 7586), les redevances perçues sur les fermiers et concessionnaires (compte 757).

Compte 7582 – Excédent ou déficit des budgets annexes à caractère administratif

Le compte 75821 comptabilise, dans le budget principal, l'excédent reversé par le budget annexe.

Le compte 75822 permet d'enregistrer, dans le budget annexe, la prise en charge du déficit par le budget principal de la région.

Compte 76 – Produits financiers

Le compte 76 enregistre les produits liés à la gestion financière.

Tout produit financier est comptabilisé comme tel, quel que soit son caractère, habituel ou exceptionnel.

Les comptes 761, 762 et 764 enregistrent, à leur crédit, les produits financiers de participations ainsi que les produits financiers des autres immobilisations financières et valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou du compte au Trésor.

Le compte 7622 « Produits des autres immobilisations financières – rattachement des ICNE » est crédité, en fin d'exercice, du montant des intérêts courus non échus sur créances immobilisées, par le débit du compte 2768. Le compte 2768 « Intérêts courus » n'étant pas budgétaire, il s'agit d'une opération de rattachement.

À la réouverture des comptes, le compte 2768 est crédité par le débit du compte 7622 du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et échus durant l'exercice courant (opération de rattachement).

Cette écriture de contre-passation s'effectue par un titre d'annulation au compte 7622.

À l'échéance, la totalité des intérêts à encaisser est enregistrée au compte 7621 « Produit des autres immobilisations financières – encaissés à l'échéance ». Le compte 765 est crédité du montant des escomptes obtenus des fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé.

Le compte 766 est crédité des gains de change réalisés au cours de l'exercice.

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement, lorsque celles-ci se traduisent par une plus-value.

Le compte 768 enregistre notamment les gains sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.).

Le compte 768 « Autres produits financiers » est subdivisé comme suit :

Le compte 7681 « Fonds de soutien – Sortie des emprunts à risque ». Ce compte enregistre les aides financières reçues par les départements pour favoriser la clôture de leurs contrats d'emprunts structurés les plus sensibles. Il est subdivisé en 76811 « Sortie des emprunts à risques avec IRA capitalisées » et 76812 « Sortie des emprunts à risques sans IRA capitalisées » pour ventiler le montant de l'aide du Fonds de soutien selon la part portant sur des contrats d'emprunts à risques dont la clôture s'accompagne d'une indemnité de remboursement capitalisée de celle portant sur les autres emprunts à risques. Lors de la notification d'attribution de l'aide, les comptes 76811 et 76812 sont respectivement crédités par le débit des comptes 44121 et 44122.

Le compte 7688 « Autres ». Ce compte enregistre notamment les gains sur échange de taux d'intérêt (*swap*).

En vertu du principe budgétaire et comptable de non-contraction des recettes et des dépenses, il convient de comptabiliser distinctement les intérêts perçus au titre d'un contrat de *swap* sur le compte 7688 « Autres » sans procéder à une compensation avec les éventuels intérêts payés au titre de ce contrat. Ces intérêts payés sont comptabilisés sur le compte 6688 « Autres ».

Compte 77 – Produits exceptionnels

Les produits exceptionnels sont inscrits au crédit :

- du compte 771 lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;
- du compte 774 lorsqu'il concerne des opérations relatives aux subventions ;
- des comptes 775 « Produits des cessions d'immobilisations », 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat » et 778 « Autres produits exceptionnels » lorsqu'ils concernent les opérations en capital.

Compte 771 – Produits exceptionnels sur opérations de gestion

Parmi les opérations inscrites au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale, les excédents de versement de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois (seuil fixe à 8 €) et les excédents de versement (supérieurs à 8 €) non remboursés dans un délai de quatre ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit l'exercice au cours duquel les droits ont été acquis (compte 7718).

Lorsqu'un marché public est financé au moyen de subventions, dans les conditions prévues à l'article 354 du Code des Marchés, les intérêts moratoires versées par la collectivité débitrice au titre de cette subvention sont imputés au compte 7711 « Débits et pénalités perçus ».

Compte 773 – Mandats annulés

Le compte 773 enregistre, à son crédit, les mandats annulés sur exercice clos ou atteints par la déchéance quadriennale se rapportant à la section de fonctionnement du budget (voir Tome II, titre 3, chapitre 2) ; le compte débité, en contrepartie, est soit le compte 46721 « débiteurs divers » si le mandat initial a été payé, soit le compte de restes à payer où figure ce mandat, dans le cas contraire.

Compte 774 – Subventions exceptionnelles reçues

Ce compte enregistre les subventions n'ayant pas de caractère de produit de gestion courante.

Les bonifications d'intérêts obtenus par la collectivité sont imputées au compte 7746 « Bonifications d'intérêts ».

Compte 775 – Produits des cessions d'immobilisations

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'actif figurant aux comptes 21, 26 et 27 (à l'exception des valeurs mobilières de placement : cf. compte 767), par le débit du compte de tiers intéressé.

Sont également enregistrées à ce compte les indemnités versées par les compagnies d'assurance en cas de sinistre total (Cf. commentaires du compte 778).

Compte 776 – Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat

Compte 7761 – Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat

Les différences négatives sur réalisations d'actif sont reprises au compte de résultat. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat au compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » et à émission d'un titre de recettes au compte 7761.

Compte 7768 – Neutralisation des amortissements

Le compte 7768 « Neutralisation des amortissements » est crédité du montant de la neutralisation budgétaire de la dotation aux amortissements des bâtiments publics et des subventions d'équipement versées, par le débit du compte 198 « Neutralisation des amortissements » (cf. Tome II, Titre 3, Chapitre 4, §2.1.3 et Tome 1, annexe 35 - fiche d'écriture amortissement des bâtiments publics).

Compte 777 – Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat

Le compte 777 enregistre à son crédit le montant des subventions inscrites en recette aux comptes 131 et 133 viré au résultat de l'exercice, par le débit des subdivisions intéressées du compte 139 « Subventions d'investissement transférées au compte de résultat » (Cf. commentaires du compte 13).

Compte 778 – Autres produits exceptionnels

Compte 7785 – Excédent d'investissement transféré au compte de résultat

Ce compte enregistre le montant des excédents d'investissement repris en section de fonctionnement, dans les cas définis au paragraphe 2 intitulé « Le solde d'exécution (section d'investissement) » du chapitre 5 du titre III du Tome II de la présente instruction.

Ainsi, le compte 7785 est crédité par le débit du compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés » :

- pour le produit de la vente d'un placement budgétaire. La reprise de ce produit doit être limitée à la part du placement financée initialement par une recette de la section de fonctionnement ;
- lorsqu'un excédent de la section d'investissement, constaté au compte administratif au titre de deux exercices successifs, a pour origine une dotation complémentaire en réserve.

Il s'agit d'opérations d'ordre budgétaires.

Compte 7788 – Produits exceptionnels divers

Ce compte enregistre les rectifications sur exercices clos transférant une dépense de fonctionnement en section d'investissement, ainsi que l'incidence de la variation du prorata de T.V.A. en cas d'assujettissement partiel à la T.V.A.

Il est également utilisé pour enregistrer les indemnités reçues des compagnies d'assurances en cas de sinistre partiel d'une immobilisation (voir Tome II, titre 3, chapitre 3, § 1.3.4.).

En cas de sinistre total, l'indemnité d'assurance est assimilée à un prix de cession et est donc imputée au compte 775.

Compte 78 – Reprises sur amortissements et provisions

Les comptes 781, 786 et 787 sont crédités du montant respectif des reprises sur provisions à inscrire dans les produits de fonctionnement, dans les produits financiers ou dans les produits exceptionnels par le débit de subdivisions des comptes de provisions concernées.

Compte 79 – Transferts de charges

Ce compte enregistre les charges de fonctionnement, financières et exceptionnelles à transférer, soit à un compte de bilan autre qu'un compte d'immobilisations, soit à un autre compte de charges.

Il est notamment crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » du montant des charges à étaler sur plusieurs exercices (cf. commentaires du compte 481 et 668).

8. CLASSE 8 – COMPTES SPÉCIAUX

La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 du cadre comptable. Ainsi, est-elle utilisée notamment pour satisfaire certaines obligations d'information et pour suivre la comptabilité des valeurs inactives.

Compte 80 – Engagements hors bilan

Les comptes d'engagements hors bilan enregistrent les droits et obligations susceptibles de modifier le montant ou la consistance du patrimoine de la région ou des engagements ayant des conséquences financières sur les exercices à venir. Les effets des droits et obligations sur le montant ou la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures.

Les subdivisions du compte 801 fournissent le détail par nature des divers engagements donnés par la collectivité (garanties d'emprunt, crédit-bail, subventions versées par annuités) ; celles du compte 802 fournissent le détail par nature des divers engagements reçus par la collectivité.

Sont suivies au compte 8017 les subventions que la région a accordées et dont le versement est programmé sur plusieurs exercices. Il ne s'agit pas des subventions enregistrant un simple décalage de versement dans le temps, ni des subventions gérées dans un cadre pluriannuel.

Ces comptes sont tenus en partie simple par l'ordonnateur et le comptable.

Les montants qui figurent aux subdivisions des comptes 801 et 802 font l'objet d'annexes détaillées au budget et au compte administratif.

Compte 86 – Valeurs inactives

Ce compte comprend les trois subdivisions principales suivantes :

- 861 - Comptes de position - titres et valeurs en portefeuille

- 862 - Comptes de position - titres et valeurs chez les correspondants
- 863 - Comptes de prise en charge.

Des subdivisions complémentaires sont créées par le comptable en tant que de besoin.

Au compte 86 sont suivies les « valeurs inactives » que les comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. Sont considérés comme valeurs « inactives », les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de la région ou qui n'acquièrent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de services de la région (droits d'entrée...).

Le compte 861 est débité de la prise en charge des valeurs inactives par le crédit du compte 863.

Les valeurs remises aux correspondants sont portées au débit du compte 862 par le crédit du compte 861. Lors de la remise des justificatifs par le régisseur, le compte 863 est débité par le crédit du compte 862.

TITRE 2

LA NOMENCLATURE PAR FONCTION

CHAPITRE 1

LES PRINCIPES GÉNÉRAUX

1. L'OBJECTIF D'UN CLASSEMENT PAR FONCTION

Les régions ont en charge des missions multiples.

Un classement par fonction des recettes et des dépenses selon les équipements ou les services intéressés permet de répondre aux besoins d'information d'ordre politique, économique ou statistique.

En effet, pour les élus, la connaissance du montant des masses financières consacrées au fonctionnement des services régionaux ou affectées aux différents équipements publics constitue un élément important pour déterminer les orientations et la réalisation de la politique régionale .

Parallèlement, l'État a notamment pour mission de recenser, à des fins statistiques, la répartition par fonction des dépenses réalisées par l'ensemble des administrations publiques, qu'elles soient ou non locales.

Aussi, la nomenclature fonctionnelle a-t-elle été conçue comme un instrument d'information destiné à faire apparaître, par activité, les dépenses et les recettes d'une région. Contrairement à une approche de la comptabilité analytique, qui permet de dégager les coûts et les prix de revient de chaque service régional ou de chaque équipement, la nomenclature fonctionnelle permet uniquement de répartir, par secteur d'activité et par grande masse, les crédits ouverts au budget d'une région.

2. LE CHAMP D'APPLICATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE

Les régions doivent faire apparaître les crédits ouverts au budget sous forme d'une présentation croisée « nature-fonction ».

Les régions ayant opté pour un vote par nature ont donc l'obligation d'assortir leurs documents budgétaires d'une ventilation par fonction. Le vote de l'assemblée délibérante porte uniquement sur la présentation par nature du budget. La ventilation par fonction joue seulement un rôle *d'information* ; elle n'a donc aucune conséquence sur le contrôle des crédits budgétaires qui s'opère à partir des chapitres et articles par nature.

A l'inverse, les régions ayant opté pour un vote par fonction ont l'obligation d'assortir leurs documents budgétaires d'une ventilation par nature. Dans ce cas, la nomenclature fonctionnelle entre dans la définition des chapitres et articles budgétaires. Elle sert de base au contrôle de la consommation des crédits.

La nomenclature fonctionnelle figure à l'annexe n°2 du présent Tome.

3. PRÉSENTATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE

3.1. STRUCTURE DÉCIMALE DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE

La codification fonctionnelle a été définie pour tenir compte des spécificités des régions.

Elle comporte trois niveaux :

- 10 fonctions principales à un chiffre,

- des sous-fonctions à deux chiffres,
- des rubriques à trois chiffres,
- le cas échéant, des sous-rubriques au-delà de trois chiffres.

3.2. PRINCIPES GÉNÉRAUX

La nomenclature fonctionnelle s'articule autour des principes suivants :

Une même fonction recense tout ce qui concerne une activité donnée, qu'elle soit réalisée directement par la région ou indirectement par des tiers, au travers de subventions.

De manière générale, au sein de chacune des fonctions 1 à 9 (ou le cas échéant, de chacune des sous-fonctions), la première des sous-fonctions (ou des rubriques) se termine par 0. Elle permet d'enregistrer tous les éléments communs à la fonction concernée.

Par exemple, la sous-fonction 10 « Services communs » regroupe les dépenses et les recettes afférentes à la fonction 1 « Formation professionnelle et apprentissage » qui ne peuvent être réparties dans les sous-fonctions spécifiques ouvertes au sein de cette fonction 1.

3.3. CRITÈRES DE CLASSEMENT

La ventilation des dépenses ou des recettes par fonction est établie selon la *finalité* de l'action envisagée. C'est donc la *destination* de l'action qui doit être considérée comme étant le critère déterminant de classement.

Lorsqu'une dépense ou une recette concerne une fonction précise mais qu'aucune des sous-fonctions ou rubriques répertoriées dans cette fonction ne paraît satisfaisante, il convient :

- soit d'imputer cette recette ou cette dépense dans la rubrique « Divers » de la fonction considérée, lorsqu'elle existe ;
- soit de faire « remonter » cette dépense ou cette recette dans la sous-fonction « Services communs » de la fonction considérée (Cf. commentaires précédents « Services communs »).

Lorsqu'une dépense ou une recette concerne plusieurs fonctions à la fois, il convient :

- soit de classer celles-ci dans la fonction pour laquelle le poste de dépenses ou de recettes est le plus important ;
- soit de faire « remonter » cette dépense ou cette recette dans la fonction 0 « Services généraux » (même logique que la sous-fonction « Services communs » dans chacune des fonctions).

La particularité de la fonction 0 « Services généraux »

☞ *La fonction 0 « Services généraux » joue un rôle particulier en raison de l'existence des deux sous-fonctions suivantes :*

- la sous-fonction 01, « Opérations non ventilables »,
- la sous-fonction 02, « Administration générale de la collectivité ».

La sous-fonction 01 regroupe toutes les dépenses et toutes les recettes qui ne peuvent être classées dans les fonctions 1 à 9. S'y retrouvent l'ensemble des mouvements relatifs à la dette, une grande part des recettes de fonctionnement, notamment les impôts, taxes et dotations ainsi que les amortissements ou les provisions.

La sous-fonction 02 rassemble, quant à elle, toutes les actions de réglementation ou d'administration réalisée par une région (cf. chapitre 2 « Les commentaires de la codification fonctionnelle » ci-après).

La particularité des dépenses de personnel

Les dépenses (et éventuellement les recettes afférentes) sont a priori ventilées dans les différentes fonctions, sous-fonctions, rubriques et sous-rubriques concernées.

Toutefois, concernant les frais de personnel, la région peut regrouper ces opérations dans la rubrique 0201 « Administration générale de la collectivité – Personnel non ventilé », à l'exception de celles relatives aux adjoints techniques territoriaux des établissements d'enseignement (ATTEE) dans les lycées, qui sont obligatoirement ventilées dans la fonction 2 « Enseignement ».

Les dépenses de personnel liées aux prochains transferts de compétences, lorsqu'elles pourront être clairement identifiées, seront ventilées dans la fonction correspondante.

Il est à noter que cette nomenclature fonctionnelle, conçue spécifiquement pour répondre aux besoins des régions, est en cohérence avec la logique et l'architecture de la Nomenclature Fonctionnelle des Administrations, permettant ainsi de satisfaire aux besoins de recensement statistiques nationaux.

CHAPITRE 2

LES COMMENTAIRES DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE

Les commentaires ci-dessous ne concernent seulement les activités qui, revêtant un caractère administratif, sont retracées au sein du budget principal de la région.

S'agissant des activités industrielles et commerciales, on peut trouver dans le budget principal le versement de subventions lorsqu'elles sont légalement autorisées. Ces opérations figurent dans ce cas à la rubrique appropriée.

1. FONCTION 0 - SERVICES GÉNÉRAUX

SOUS-FONCTION 01 - OPÉRATIONS NON VENTILABLES

Cette sous-fonction regroupe les opérations de dépenses ou de recettes qui ne peuvent être classées dans une fonction particulière.

La principale catégorie de dépenses à classer dans cette fonction est constituée par les charges afférentes aux emprunts (intérêts, remboursements, etc. ...).

S'agissant des recettes, une grande partie d'entre elles est à classer dans cette fonction. Seules les recettes affectées à une activité déterminée ou à un secteur d'activité et les recettes qui viennent en diminution de dépenses spécifiques échappent à cette règle.

La sous-fonction 01 comprend notamment :

- les impôts, taxes et contributions directes,
- les charges financières,
- les dotations globalisées versées par l'État (F.C.T.V.A., D.G.F., D.G.D. ...),
- les opérations sur participations et immobilisations financières,
- les produits financiers,
- les dommages et intérêts,
- les versements d'indemnités, de pénalités et d'intérêts moratoires,
- les dotations pour dépenses imprévues,
- les frais de fonctionnement des groupes d'élus,
- les opérations relatives aux amortissements et provisions (dotations, reprises...) et constitution de réserves,
- le virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement,
- les autres transferts entre sections.

SOUS-FONCTION 02 - ADMINISTRATION GÉNÉRALE

Cette sous-fonction comprend les actions de réglementation, de coordination, d'animation et de contrôle exercées par les organes délibératifs ou exécutifs.

Rubrique 020 - Administration générale de la collectivité

Cette rubrique comprend les moyens communs à l'ensemble des services de la collectivité territoriale comme les frais de fonctionnement administratif de la collectivité.

Elle comprend notamment :

- la direction générale des services,
- la direction des ressources humaines,
- la direction financière et comptable,

- la direction informatique,
- les directions techniques,
- le service des achats généraux,
- le service chargé de la gestion du domaine,
- l'accueil (les hôtesse, le standard téléphonique),
- les bâtiments administratifs locaux.

Cette rubrique est composée de deux subdivisions : 0201 « *Personnel non ventilé* » et 0202 « *Autres moyens généraux* », sur lesquelles sont imputées les dépenses et les recettes qu'il n'est pas possible d'individualiser, soit parce qu'elles ont trait à l'ensemble des fonctions, soit parce qu'elles concernent deux ou plusieurs fonctions sans qu'elles puissent être rattachées à titre principal à l'une d'entre elles. (Cf. Commentaires du paragraphe 3.3 du chapitre 1^{er} « Principes généraux », Titre 2).

Cette rubrique comprend en outre le bulletin régional, les média locaux, les bornes multimédia, les serveurs Minitel et Internet, les frais d'information de la population tels que les réunions d'information et les frais d'affichage, les manifestations en faveur de l'image de la région, les fêtes et cérémonies publiques et les réceptions non ventilables par fonction.

Elle ne comprend pas les services administratifs et techniques spécialisés (classés par fonction).

Rubrique 021 – Conseil régional

Cette rubrique comprend les frais de fonctionnement de l'assemblée locale, y compris les indemnités des élus. Elle comprend également les frais concernant les commissions (commission permanente et autres commissions).

Elle ne comprend pas les frais de fonctionnement des groupes d'élus (qui sont classés dans la sous-fonction 01 « Opérations non ventilables » de la fonction 0).

Rubrique 022 – Conseil économique et social régional

Cette rubrique comprend les frais occasionnés par les garanties et indemnités accordées aux membres du conseil économique et social régional, ainsi que les moyens mis à leur disposition par le Conseil régional.

Rubrique 023 – Conseil de la culture, de l'éducation et de l'environnement

Rubrique 028 – Autres organismes

Ces deux rubriques concernent les régions d'Outre-mer. La rubrique 023 comprend les frais occasionnés par les garanties et indemnités accordées aux membres du conseil de la culture, de l'éducation et de l'environnement ainsi que les moyens mis à leur disposition par le Conseil régional.

SOUS-FONCTION 03 – SÉCURITÉ

Cette sous-fonction regroupe l'ensemble des actions de sécurité menées par la région qui ne sont pas identifiées dans les autres fonctions.

SOUS- FONCTION 04 – ACTIONS EUROPÉENNES ET INTERNATIONALES

Cette sous-fonction retrace les relations institutionnelles avec des instances similaires d'autres pays (culturelles, économiques...), ainsi que la gestion des fonds structurels dans le cadre des subventions globales.

~~SOUS-FONCTION 05 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

2. FONCTION 1 – FORMATION PROFESSIONNELLE ET APPRENTISSAGE

Cette fonction regroupe les actions de formation professionnelle continue et d'apprentissage mises en œuvre par la région dans le cadre de ses compétences propres. Sont également retracées dans cette fonction, les actions menées par la région dans le cadre de conventions annuelles, au titre du plan régional de développement des formations professionnelles, en faveur des jeunes et des adultes.

SOUS-FONCTION 10 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions ne pouvant être individualisées dans les autres sous-fonctions.

SOUS-FONCTION 11 – FORMATION PROFESSIONNELLE

Cette sous-fonction regroupe :

- Les actions menées dans le cadre du plan régional de développement des formations et de l'orientation professionnelles, prévu à l'article L.214-13 du code de l'éducation, à la fois pour son volet « jeunes » et son volet « adultes » ;
- Les actions menées dans le cadre d'un conventionnement avec L'État, prévu à l'article L6122-1 du code du travail, pour la mise en œuvre d'un programme national défini par L'État et destiné à répondre à un besoin additionnel de qualification au profit de jeunes sortis du système scolaire sans qualification et des personnes à la recherche d'emploi disposant d'un niveau de qualification inférieur ou égal au baccalauréat ;
- De manière générale : toutes les dépenses afférentes aux contrats d'objectifs passés avec l'État et les organismes socio-professionnels pour développer des formations ; la rémunération des stagiaires de la formation professionnelle (rémunération, remboursement à l'ASP....).

Rubrique 111 – Insertion sociale et professionnelle des personnes en recherche d'emploi

Cette rubrique regroupe :

- les formations de remobilisation, d'aide à la définition de projet ;
- les formations de remise à niveau, de savoirs de base ;
- les formations préqualifiantes.

Rubrique 112 – Formation professionnalisante des personnes en recherche d'emploi

Cette rubrique regroupe :

- les formations professionnalisantes permettant à toute personne en recherche d'emploi d'accéder dans les meilleures conditions à un emploi ;
- les formations visant la reprise ou la création d'entreprise.

Rubrique 113 – Formation certifiante des personnes en recherche d'emploi

Cette rubrique regroupe :

- les formations qualifiantes ou certifiantes permettant l'accès à des diplômes, titres à finalité professionnelle ou des certificats de qualification professionnelle enregistrés au répertoire national des certifications professionnelles ;
- les actions de validation des acquis de l'expérience.

Rubrique 114 – Formation des actifs occupés

Cette rubrique regroupe notamment :

- les formations de développement des compétences professionnelles, en lien ou non avec le poste de travail ;
- les actions de validation des acquis de l'expérience ;
- les formations de reconversion professionnelle ou favorisant la mobilité professionnelle.

Rubrique 115 – Rémunération des stagiaires

Cette rubrique regroupe toutes les dépenses liées à la rémunération des stagiaires de la formation professionnelle.

Rubrique 116 – Autres

Cette rubrique regroupe notamment :

- Les actions d'orientation et d'accompagnement des jeunes non diplômés ;
- Les autres dépenses.

SOUS-FONCTION 12 – APPRENTISSAGE

Cette sous – fonction comprend :

- les actions de portée générale intéressant l'apprentissage menées par la région au titre du programme régional d'apprentissage et de formation professionnelle continue ;
- l'indemnité compensatrice forfaitaire versée à l'employeur à laquelle ouvrent droit les contrats d'apprentissage ;
- la création des centres de formation d'apprentis, pour lesquels la région passe des conventions avec les collectivités locales, les personnes publiques ou privées, morales ou physiques.

SOUS-FONCTION 13 – FORMATION SANITAIRE ET SOCIALE

Cette sous-fonction regroupe les dépenses relatives aux écoles de formation sanitaire et sociale ainsi que les bourses sanitaires et sociales versées par la région.

~~SOUS-FONCTION 14 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

3. FONCTION 2 – ENSEIGNEMENT

Cette fonction retrace les actions destinées à l'enseignement, ventilées par niveau.

Elles peuvent être réalisées directement par la région ou par le biais de participations versées à des tiers (en particulier les établissements scolaires, qu'ils soient publics ou privés sous contrat). Elle comprend également les prestations auxiliaires à l'enseignement : médecine scolaire, sport scolaires.

SOUS-FONCTION 20 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les activités d'administration générale, de réglementation, d'orientation menées par la région concernant l'enseignement et la production de services annexes.

SOUS-FONCTION 21 - ENSEIGNEMENT DU PREMIER DEGRÉ

Cette sous-fonction regroupe des compétences en principe dévolues à la commune mais auxquelles la région peut apporter son concours.

Elle comprend notamment :

- les écoles maternelles,
- les écoles primaires.

SOUS-FONCTION 22 - ENSEIGNEMENT DU DEUXIÈME DEGRÉ

Rubrique 221 - Collèges

Cette rubrique regroupe des compétences appartenant normalement au département mais auxquelles la région peut apporter son concours.

Elles comprennent notamment :

- les collèges d'enseignement général et les collèges agricoles,
- l'enseignement technique court,
- les établissements de préapprentissage.

Rubrique 222 – Lycées publics

Rubrique 223 - Lycées privés

Ces rubriques regroupent les compétences dévolues en propre à la région.

Elle comprend notamment :

- les lycées d'enseignement général,
- les lycées d'enseignement professionnel,
- les établissements d'enseignement agricole,
- l'enseignement technique long,
- les établissements d'apprentissage,
- les lycées professionnels maritimes.

La région a en charge la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations, l'équipement et le fonctionnement de ces établissements, à l'exception des dépenses pédagogiques et des dépenses relatives au personnel enseignant.

La rubrique 222 comprend également les dépenses relatives aux adjoints techniques territoriaux des établissements d'enseignement (ATTEE).

Rubrique 224 – Participations à des cités mixtes

Cette rubrique regroupe les actions relatives aux établissements scolaires qui comportent à la fois un collège et un lycée.

Lorsque la région assume la responsabilité d'un ensemble immobilier, la rubrique comprend les dépenses y afférentes ainsi que les recettes en contrepartie, dont la participation reçue du département.

Lorsque cette responsabilité est assumée par le département, la rubrique retrace la participation versée par la région au département.

SOUS-FONCTION 23 - ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR

Cette sous-fonction regroupe des compétences en principe dévolues à l'Etat mais auxquelles la région peut apporter son concours.

Elle comporte les dépenses afférentes aux :

- établissements d'enseignement supérieur,
- établissements d'enseignement supérieur agricole,
- écoles d'enseignement supérieur artistique,
- écoles des Beaux-arts et écoles d'architecture,
- écoles supérieures du Professorat et de l'Éducation (ESPE),
- formation des éducateurs spécialisés,
- écoles d'infirmières,
- écoles de notariat, hôtelières, vétérinaires, d'ingénieurs.

~~SOUS-FONCTION 24 - PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

SOUS- FONCTION 27 – SÉCURITÉ

Cette sous-fonction regroupe toutes les actions de sécurité menées par la région dans les établissements scolaires de tous les niveaux (surveillance, vidéosurveillance).

SOUS-FONCTION 28 – AUTRES SERVICES PÉRISCOLAIRES ET ANNEXES

Cette sous-fonction regroupe les services divers dont bénéficient les élèves en complément des enseignements. Ces services ne sont pas répartis selon les niveaux d'enseignements.

Elle comprend notamment :

- les bourses,
- l'hébergement et la restauration scolaire,
- le sport scolaire (activités sportives dans le cadre des enseignements de tous niveaux (installations sportives) et activités sportives développées dans le cadre scolaire mais en dehors des enseignements officiels : associations sportives scolaires et universitaires...),
- le soutien scolaire,
- les actions d'information et d'orientation des jeunes sur les métiers dans les collèges et les lycées (CIO),
- les actions menées dans le cadre du schéma régional des enseignements artistiques d'orientation professionnelle et le financement de ces établissements,
- la médecine scolaire (actions de prévention et de protection sanitaires menées en faveur des élèves, sans prescription de soins...),
- les classes de découverte,
- les autres services annexes de l'enseignement.

Il est à noter que les activités liées au transport scolaire assurées par les services de la région sont classées dans la fonction 8 « Transports ».

4. FONCTION 3 – CULTURE, SPORTS ET LOISIRS

SOUS-FONCTION 30 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par la région en faveur de la culture, des sports et loisirs.

SOUS-FONCTION 31 - CULTURE

Cette sous-fonction comprend :

- les aides à la création et à la diffusion des œuvres artistiques en tout genre,
- la formation à la pratique personnelle des différentes disciplines artistiques,
- les actions en faveur du patrimoine culturel,
- les bibliothèques.

Rubrique 311 – Enseignement artistique

Cette rubrique comprend l'enseignement des arts plastiques, de la musique, de la danse et de l'art dramatique (écoles de musique, conservatoires, etc.).

Rubrique 312 – Activités culturelles et artistiques

Cette rubrique comprend :

- le fonctionnement des formations permanentes (orchestres, chorales, corps de ballet, etc.),
- les actions en faveur des activités musicale, lyrique ou chorégraphique (programmation de spectacles, etc.),
- les actions en faveur de la pratique des arts plastiques et des autres disciplines artistiques (y compris les aides aux associations œuvrant dans ce domaine),
- les théâtres : subventionnement des salles de spectacles et des scènes nationales, fonctionnement des formations permanentes troupes de théâtre), actions en faveur de la pratique des activités théâtrales (y compris les aides aux troupes d'amateurs).
- l'aide à la création artistique (part régionale consacrée à l'investissement à l'insertion d'œuvres d'art, d'œuvres cinématographiques,...),
- l'organisation d'expositions,
- les actions concernant les cinémas et autres salles de spectacles,
- l'action culturelle (activités d'animation culturelle dans lesquelles la production ou l'enseignement artistique est secondaire : maisons de la culture, organisation de festivals, salles des fêtes et salles polyvalentes, centres d'animation culturelle).

Rubrique 313 – Patrimoine (bibliothèques, musées, monuments ...)

Cette rubrique comprend :

- l'entretien et la protection du patrimoine culturel, tels que :
- les interventions de restauration ou de consolidation sur les monuments et objets classés ou non faisant partie du patrimoine de la région, quelle que soit par ailleurs leur affectation (hôtel de région...). En revanche, cette rubrique ne comprend pas l'entretien des bâtiments précédemment cités lorsqu'il ne s'agit que d'assurer leur fonctionnement normal (à classer selon la fonction).
- l'ouverture au public du patrimoine culturel de la région, qu'il soit classé ou non.
- les aides aux particuliers en vue de l'ouverture au public du patrimoine culturel qui leur appartient,

- les actions d'inventaire et de fouilles archéologiques,
- les sites et espaces historiques protégés. Les actions menées en faveur des sites naturels non historiques ne sont pas à classer dans cette rubrique, mais dans la fonction 7 « Environnement ».

Cette rubrique comprend en outre, les dépenses afférentes aux archives régionales, aux bibliothèques et à la gestion des musées et galeries d'exposition de la région (acquisitions, entretien et conservation, accueil du public,...), sous réserve du contrôle technique et des dépenses relatives aux personnels scientifiques.

Cette rubrique ne comprend pas les actions menées en faveur des bibliothèques scolaires et universitaires, à classer dans la sous-fonction 28 « Autres services périscolaires et annexes de l'enseignement ».

SOUS- FONCTION 32 – SPORTS

Cette sous- fonction comprend :

- la gestion et l'entretien des locaux, terrains, et installations pour la pratique des sports ainsi que l'équipement en matériel sportif.
- l'organisation des manifestations sportives, en salle ou en plein air.

En revanche, cette rubrique ne comprend pas les actions menées par la région pour le développement de la pratique sportive se situant dans un cadre scolaire qui sont à classer dans la rubrique 28 « Autres services périscolaires et annexes de l'enseignement ».

SOUS-FONCTION 33 – LOISIRS

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les foyers de jeunes ou clubs de loisirs,
- les aires de jeux et d'aventure,
- les centres de loisirs sans hébergement,
- les colonies de vacances (gestion et entretien de locaux pour les vacances ainsi que pour l'accueil de classes transplantées),
- les centres socio-culturels et socio-éducatifs,
- les maisons des jeunes,
- les maisons pour tous,
- les salles des fêtes et salles polyvalentes (selon usage),
- les centres de loisirs (gestion et entretien des locaux ainsi que les services d'animation pour les jeunes, tels que centres aérés, etc.),
- les bases de loisirs,
- l'exploitation de terrains aménagés pour les loisirs.

~~SOUS-FONCTION 34 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

5. FONCTION 4 – SANTÉ ET ACTION SOCIALE

SOUS- FONCTION 40 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions de la région en matière de santé et d'action sociale.

SOUS FONCTION 41 - SANTÉ

Cette sous-fonction comprend les interventions des régions dans le domaine de la santé en appui des mesures mises en œuvre par les autres collectivités locales. Elle comprend notamment les financements apportés par la région pour la réalisation d'équipements hospitaliers.

SOUS- FONCTION 42 – ACTION SOCIALE

Cette sous-fonction comprend les participations de la région en matière d'actions sociales ou médico-sociales.

~~SOUS-FONCTION 43 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

SOUS- FONCTION 47 – SÉCURITÉ ALIMENTAIRE

Cette sous-fonction regroupe toutes les actions menées par la région dans le cadre de la sécurité alimentaire

6. FONCTION 5 – AMÉNAGEMENT DES TERRITOIRES

Cette fonction regroupe les actions directes et les aides de la région dans le domaine de l'aménagement des territoires. Les sous-fonctions 51 à 57 distinguent ces actions et ces aides soit en fonction du type de territoires, soit en fonction d'actions spécifiques.

SOUS-FONCTION 50 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par la région en matière d'aménagement des territoires.

SOUS FONCTION 51 – POLITIQUE DE LA VILLE

SOUS-FONCTION 52 – AGGLOMÉRATIONS ET VILLES MOYENNES

SOUS-FONCTION 53 – ESPACE RURAL ET AUTRES ESPACES DE DÉVELOPPEMENT

Sont notamment décrites dans ces 3 sous-fonctions les actions directes et les aides aux collectivités destinées à favoriser l'aménagement du territoire (contrats de pays, contrats ruraux ...).

SOUS-FONCTION 54 – HABITAT – (LOGEMENT)

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les aides au secteur locatif (aides aux organismes H.L.M., aides diverses fournies aux locataires...);
- les aides à l'accession à la propriété (aides aux organismes de construction).

SOUS- FONCTION 55 – ACTIONS EN FAVEUR DU LITTORAL

SOUS-FONCTION 56 – TECHNOLOGIES DE L'INFORMATION ET DE LA COMMUNICATION

SOUS-FONCTION 57 – SÉCURITÉ

SOUS-FONCTION 58 – AUTRES ACTIONS

Ces quatre sous-fonctions regroupent des actions spécifiques menées par la région en faveur du littoral, des TIC, de la sécurité des personnes,...

~~SOUS-FONCTION 59 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

7. FONCTION 6 – GESTION DES FONDS EUROPÉENS

À partir de la programmation 2014-2020, cette fonction regroupe les flux financiers que la région reçoit de l'Union Européenne en tant qu'autorité de gestion des fonds européens. Il s'agit des montants reçus en préfinancement ainsi que le solde des opérations pour lesquelles un tiers est bénéficiaire.

Ainsi, la fonction ne retrace pas, en recettes comme en dépenses, les fonds reçus et les opérations pour lesquelles la région est le bénéficiaire de l'aide, de même que l'assistance technique. Ces mouvements sont ventilés dans la fonction adaptée à leur finalité.

Les reliquats des programmations précédentes restent associés à la rubrique 043 "Actions relevant des subventions globales".

SOUS-FONCTION 61 –FSE.

SOUS-FONCTION 62 –FEDER.

SOUS-FONCTION 63 –AUTRES.

Rubrique 630 – FEADER

Rubrique 631 – FEAMP

~~SOUS-FONCTION 64 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

8. FONCTION 7 – ENVIRONNEMENT

SOUS-FONCTION 70 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par la région en matière d'environnement.

SOUS-FONCTION 71 – ACTIONS TRANSVERSALES

Cette rubrique comprend notamment :

SOUS - FONCTION 72 – ACTIONS EN MATIÈRE DES DÉCHETS

SOUS - FONCTION 73 – POLITIQUE DE L'AIR

SOUS - FONCTION 74 – POLITIQUE DE L'EAU

SOUS - FONCTION 75 – POLITIQUE DE L'ÉNERGIE

SOUS - FONCTION 76 – PATRIMOINE NATUREL

SOUS - FONCTION 77 – ENVIRONNEMENT DES INFRASTRUCTURES DE TRANSPORT

SOUS - FONCTION 78 – AUTRES ACTIONS

Cette fonction 7 regroupe l'ensemble des actions mises en œuvre par la région en matière d'environnement et qui sont plus particulièrement axées:

- sur les actions en matière des déchets : actions de planification et d'harmonisation des systèmes de traitement et d'élimination des déchets (financement des études, subventions) ;
- sur la politique de l'air, de l'eau, de l'énergie ;
- sur l'environnement des infrastructures de transport : aménagement des abords d'autoroutes, de voies navigables,...(et non les infrastructures elles-mêmes qui sont classées dans la fonction 8).

~~SOUS - FONCTION 79 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

9. FONCTION 8 – TRANSPORTS

SOUS-FONCTION 80 - SERVICES COMMUNS

Cette sous-fonction regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par la région en matière de transports.

SOUS-FONCTION 81 : TRANSPORTS EN COMMUN DE VOYAGEURS

Rubrique 810 – Services communs

Rubrique 811 – Transport ferroviaire régional de voyageurs

Rubrique 812 – Gares et autres infrastructures ferroviaires

Rubrique 818 – Autres transports en commun

SOUS-FONCTION 82 : ROUTES ET VOIRIE

Rubrique 821 – Voirie nationale

Rubrique 822 – Voirie régionale

RUBRIQUE 823 – VOIRIE DÉPARTEMENTALE

Rubrique 824 – Voirie communale

Rubrique 825 – Sécurité routière

Rubrique 828 – Autres liaisons

Les rubriques de la sous – fonction 82 détaillent par type de routes et voiries les actions menées par la région dans ce domaine.

~~SOUS-FONCTION 83 – PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~

SOUS-FONCTION 87 – SÉCURITÉ

La sous- fonction 87 (à caractère transversal au sein de la fonction 8) regroupe toutes les actions que la région mène dans le but d'améliorer la sécurité en matière de transport. La recherche de l'amélioration de la sécurité dans les transports est déterminant pour le classement de l'action régionale dans cette sous-fonction.

SOUS-FONCTION 88 – AUTRES

Rubrique 881 – Transports aériens

Rubrique 882 – Transports maritimes

Rubrique 883 – Transports fluviaux

Rubrique 884 – Transports ferroviaires de marchandises

Rubrique 885 – Liaisons multimodales

Rubrique 886 – Infrastructures portuaires et aéroportuaires

Rubrique 888 – Autres

Les rubriques de la sous- fonction 88 détaillent par mode de transport les actions menées par la région dans ce domaine.

10. FONCTION 9 – ACTION ÉCONOMIQUE

Cette fonction recense les interventions directes ou indirectes de la région au bénéfice des entreprises et, le cas échéant, les aides versées aux structures d'animation.

SOUS-FONCTION 90 – SERVICES COMMUNS

SOUS-FONCTION 91 – INTERVENTIONS ÉCONOMIQUES TRANSVERSALES

La sous- fonction 91 recense les aides accordées par la région pour un objectif spécifique, quel que soit le domaine économique dont relève le bénéficiaire.

SOUS-FONCTION 92 – RECHERCHE ET INNOVATION

SOUS-FONCTION 93 – AGRICULTURE, PÊCHE, AGRO-INDUSTRIE

SOUS-FONCTION 94 – INDUSTRIE, ARTISANAT, COMMERCE ET AUTRES SERVICES

SOUS-FONCTION 95 – TOURISME ET THERMALISME

Les sous- fonctions suivantes regroupent les aides de la région versées à des bénéficiaires relevant de secteurs économiques spécifiques.

~~SOUS-FONCTION 96 — PLAN DE RELANCE (CRISE SANITAIRE)~~