

INSTRUCTION N° 006/DTCP/BFCL NOVEMBRE 1999 SUR LA COMPTABILITE DES COLLECTIVITES LOCALES

PREAMBULE

Le plan comptable présenté ci-après s'applique à l'ensemble des collectivités locales ainsi qu'à leurs regroupements à savoir :

- les Régions ;
- les Villes ;
- les Communautés urbaines ;
- les Communes ;
- les Communautés rurales ;
- les Communes d'arrondissement.

Ce document réunit en un document unique l'ensemble des règles budgétaires et comptables relatives à la gestion des collectivités locales.

TITRE I.

Le budget

1.1. PRINCIPES GENERAUX.

Aux termes de l'article 243 du code des collectivités locales, le budget prévoit pour une année financière toutes les recettes et les dépenses sans contraction entre les unes et les autres.

Le budget est donc un état prévisionnel qui autorise pour une année donnée des opérations de recettes et de dépenses. Les sommes portées aux chapitres de recettes présentant un caractère simplement évaluatif, tandis que les crédits budgétaires inscrits aux chapitres de dépenses déterminent les limites dans lesquelles doit se tenir l'ordonnateur.

Il découle de ce caractère prévisionnel que l'existence d'un budget régulièrement adopté et donc exécutoire, n'entraîne pas automatiquement la possibilité de payer les dépenses inscrites et de recouvrer les recettes autorisées ; préalablement à toute exécution, il faudra constater et liquider les charges et les droits de la collectivité locale selon les règles et les procédures comptables.

La préparation et le vote du budget doivent se faire dans le respect le plus strict des grands principes budgétaires énumérés ci-après.

1.1.1. LE PRINCIPE DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE

Le budget de la collectivité locale doit être voté en équilibre, c'est-à-dire que l'ensemble des ressources doit couvrir l'ensemble des charges.

Cet équilibre n'est pas un simple équilibre comptable, mais aussi un équilibre réel.

Aux termes de l'article 346 du code des collectivités locales, l'équilibre est assujéti à trois conditions :

- l'équilibre comptable : La section de fonctionnement et la section d'investissement doivent être votés en équilibre. Ce dernier s'apprécie en prenant en compte les

mouvements d'ordre interne ;

- l'équilibre réel : les recettes et les dépenses doivent être évaluées de façon sincère à l'exclusion de toute majoration ou minoration fictive ;
- le remboursement de la dette en capital doit être exclusivement couvert par des ressources propres : prélèvement sur les recettes de fonctionnement, dotation aux amortissements et aux provisions, recettes définitives d'investissement, autres recettes extraordinaires de la collectivité locale, à l'exclusion du produit des emprunts, ce qui interdit à une collectivité locale d'emprunter pour rembourser ses emprunts.

1.1.2. LE PRINCIPE DE L'UNITE BUDGETAIRE

La totalité du budget de la collectivité locale doit être présentée sous la forme d'un document unique retraçant l'ensemble des recettes et des dépenses.

Cela permet notamment à l'assemblée locale et aux représentants de l'Etat d'avoir une vue d'ensemble de la situation financière des collectivités locales.

Ce principe souffre toutefois d'exception. L'article 306 du code des collectivités locales autorise les collectivités à créer et à exploiter directement des services d'intérêt public à caractère industriel et commercial dont les produits et charges font l'objet d'un budget spécial annexé au budget de la collectivité.

1.1.3. LE PRINCIPE DE L'UNIVERSALITE

Le principe de l'universalité prescrit la fusion en une seule masse : les ressources fiscales et les autres produits, et à imputer l'ensemble des dépenses publiques sur cette masse de recettes.

Il a pour conséquence les deux règles suivantes :

- la règle du produit brut : il est nécessaire que recettes et dépenses soient inscrites pour leur montant brut et non pour leur montant net ; la compensation entre les unes et les autres est interdite.
- la règle de la non-affectation des recettes : l'ensemble des ressources doit couvrir la totalité des charges sans qu'un lien juridique puisse lier une recette à une dépense. Il n'est donc pas possible d'affecter une recette à une dépense. Dans la pratique, il existe des exceptions : fonds de concours, emprunts affectés à la réalisation d'opérations déterminées dans les décisions d'attribution des fonds, fonds de dotation de la décentralisation.

1.1.4. LE PRINCIPE DE L'ANNUALITE

Le budget de la collectivité locale est voté chaque année pour toute une année et doit être exécuté durant cette période. En d'autres termes, l'autorisation budgétaire est unique et n'est valable que pour la durée de l'année financière.

L'année financière des collectivités locales commence le premier janvier et s'achève le 31 décembre de l'année civile. Toutefois, la journée comptable du 31 décembre se prolonge jusqu'au dernier jour du mois de janvier de l'année qui suit la gestion à laquelle elle se rapporte.

Ce principe a pour exceptions les autorisations spéciales de recettes et de dépenses et les autorisations de programme.

L'autorisation spéciale est une décision de l'assemblée délibérante qui, en cours d'année modifie le document budgétaire. Cet aménagement du principe a été rendu nécessaire pour effectuer les reports de crédits d'une gestion sur l'autre et pour décider de l'utilisation de nouvelles ressources apparues en cours d'année.

L'autorisation de programme permet à l'assemblée locale de planifier ses opérations d'investissement qui doivent être souvent effectuées sur plusieurs gestions.

En principe, l'autorisation budgétaire doit être obtenue avant l'ouverture de l'exercice sur lequel elle porte.

La raison de cette règle est simple : une autorisation n'a de portée réelle que dans la mesure où elle précède les opérations d'exécution qu'elle rend licites. Les recettes et les dépenses doivent en conséquence être préalablement inscrites au budget.

Elles doivent être autorisées par décision modificative dans le cas contraire. En principe, la date butoire de l'autorisation est le premier janvier de l'année de préparation du budget local.

Afin d'éviter toute rupture dans le fonctionnement des services publics et pour laisser aux autorités locales le temps nécessaire pour recueillir les informations indispensables à l'établissement du budget, l'obligation d'adopter le budget avant l'exercice auquel il se rapporte connaît un assouplissement.

L'article 345 de la loi 96-06 prévoit qu'en cas d'absence de communication des informations indispensables à l'établissement du budget, la collectivité locale dispose d'un nouveau délai. Le budget devra être adopté au plus tard le 31 mars de l'exercice auquel il s'applique.

Sinon, il dispose d'un délai de quinze jours à compter de cette communication pour arrêter le budget.

En cas de création d'une nouvelle collectivité locale, son Conseil adopte le budget dans le délai de trois mois à compter de cette création.

Dans le cas où le budget de la collectivité locale n'a pas été adopté avant le premier janvier de l'exercice auquel il s'applique, l'ordonnateur est en droit jusqu'à l'adoption du budget de mettre en recouvrement les recettes et d'engager les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de fonctionnement de l'année précédente.

En outre, jusqu'à l'adoption du budget ou jusqu'au 31 mars, en l'absence d'adoption du budget avant cette date l'ordonnateur peut, sur autorisation du Conseil de la collectivité locale, engager, liquider et mandater les dépenses d'investissement, dans la limite du quart des crédits ouverts au budget de l'exercice précédent non compris, les crédits afférents au remboursement de la dette.

1.1.5. LE PRINCIPE DE LA SPECIALITE

Il existe une nomenclature budgétaire très détaillée, que le budget local doit respecter en dépenses comme en recettes.

Les dépenses et les crédits correspondants sont en conséquence votés par chapitre et par article. Elles sont, de ce fait, spécialisées et l'ordonnateur demeure lié par la décision du Conseil de la Collectivité locale.

Ce principe interdit à l'ordonnateur l'emploi des crédits non utilisés d'un article budgétaire pour payer des dépenses relevant d'un autre article.

Seule l'assemblée locale peut, sous certaines conditions, effectuer des virements de crédits d'un poste budgétaire à un autre. Si des crédits prévus à un article budgétaire ne sont pas utilisés, l'ordonnateur ne peut pas de lui-même les employer pour payer des dépenses relevant d'un autre article.

1.2. L'ETABLISSEMENT DU BUDGET

1.2.1. LA PREPARATION ET LE VOTE DU BUDGET

La préparation du projet de budget est assurée par l'ordonnateur de la collectivité locale. Cette phase est particulièrement importante car d'une part le choix des inscriptions budgétaires permet d'orienter et de diriger le développement de la collectivité locale et d'autre part, c'est de la qualité des prévisions que dépend la qualité de la gestion des affaires locales.

Au moins un mois avant l'examen du budget de la collectivité locale, un débat a lieu dans son Conseil sur les orientations budgétaires.

L'ordonnateur ne fait que préparer le projet de budget, la décision du choix des actions à mener est prise par l'assemblée délibérante.

Avant de se réunir en séance plénière sur le projet qui leur est présenté, les élus entreprennent un premier examen du document budgétaire en comité restreint. Cet examen est confié à la commission des finances qui analyse le projet, fait des propositions mais ne prend aucune décision.

Le projet de budget est enfin discuté et voté par l'assemblée délibérante. Cette phase doit se dérouler lors de la session budgétaire qui peut durer trente jours pour les régions et les communes et entre le premier octobre et le 31 décembre pour une durée qui ne peut excéder huit jours pour les communautés rurales.

La discussion budgétaire peut rester ouverte pendant huit jours pour les premiers et trente jours pour les secondes.

Dans les huit jours qui suivent la réunion, le procès-verbal de la séance ou un compte-rendu sommaire est affiché en un lieu habituel des réunions du Conseil.

Tout habitant ou contribuable a le droit de demander à ses frais, communication, ou de prendre copie totale ou partielle des procès-verbaux du Conseil de la collectivité locale, des budgets et des comptes, des arrêtés.

Enfin, le budget et la délibération l'adoptant sont transmis au représentant de l'Etat.

1. 2. 2. L'APPROBATION DU BUDGET

1.2.2.1. Portée de l'approbation du budget : le contrôle de la légalité du budget

L'article 336 du code des collectivités locales dispose que : « Par dérogation au caractère exécutoire des actes prévus aux articles 246, 334 et 335 du présent code, restent soumis à l'approbation préalable du représentant de l'Etat les budgets primitifs et supplémentaires ». Il en est de même pour les budgets annexes.

Cette approbation concerne également certains actes ayant une incidence financière tels que les emprunts et garanties d'emprunt.

De même, certains actes à caractère financier, sans être des actes budgétaires, sont concernés par ce contrôle :

- les conventions financières de coopération internationale comportant des engagements d'un certain montant ;
- les garanties et les prises de participation ;
- les marchés supérieurs à un certain montant fixé par le décret 96-1124 du 27 décembre 1996 fixant le montant des marchés des collectivités locales soumis à approbation préalable du représentant de l'Etat.

Ces délibérations sont transmises au représentant de l'Etat qui en délivre accusé de réception.

L'approbation du représentant de l'Etat est réputée tacite si elle n'a pas été notifiée à la collectivité locale dans le délai d'un mois à compter de la date de l'accusé de réception.

La nature juridique de cette approbation consiste essentiellement dans un contrôle de légalité exercé a priori de manière dérogatoire au contrôle de légalité a posteriori.

Il permet au représentant de l'Etat de déférer au Conseil d'Etat dans les deux mois de leur transmission les actes considérés comme contraires à la légalité.

Cependant, l'examen de l'opportunité constitue la limite de ce contrôle.

En revanche, l'examen concerne tous les éléments de la légalité de l'acte : légalité externe et interne en prenant en compte toutes les règles législatives et réglementaires ainsi qu'éventuellement les traités ou accords internationaux opposables aux collectivités locales.

Ce contrôle de légalité se rapproche du contrôle budgétaire dans la mesure où tous les deux ont pour effet de faire échec au caractère exécutoire des actes de leur adoption, mais ils interviennent dans des domaines différents. En pratique, le représentant de l'Etat peut les exercer de manière concomitante puisque dans les deux cas, il est tenu à un examen systématique des budgets.

Le contrôle de légalité prend fin avec la constatation de la légalité de l'acte budgétaire. Sinon, il est soumis à l'examen du Conseil d'Etat seul habilité à en prononcer la nullité. L'illégalité d'une recette ou d'une dépense inscrite au budget entraîne sa nullité de droit.

1.2.2.2. L'autorité compétente pour approuver le budget

Le budget des régions et des communautés urbaines est approuvé par le Gouverneur de la région.

Le budget des villes et des communes est approuvé par le Préfet.

Le budget des communautés rurales et des communes d'arrondissement est approuvé par le Sous-préfet.

1.2.3. LE CONTROLE BUDGETAIRE

1.2.3.1. Portée

Le contrôle budgétaire a pour objet de réformer ou de substituer un acte budgétaire irrégulier par un autre. Il intervient lors de l'exécution du budget.

La gestion financière n'est pas susceptible d'interruption contrairement aux actes administratifs. C'est un contrôle dont l'objet est le respect des règles budgétaires. Il ne saurait en aucun cas s'attacher à l'opportunité des décisions des autorités locales.

Il ne concerne que les actes budgétaires stricto sensu c'est-à-dire le budget primitif, les

autorisations spéciales à l'exclusion des actes qui, ayant une incidence financière ne constituent pas pour autant des actes budgétaires : marché, contrat.

C'est enfin un contrôle d'attribution que le représentant de l'Etat exerce au niveau de sa circonscription administrative.

A côté du contrôle de légalité à priori des actes budgétaires, ce principe constitue une deuxième limite à l'autonomie et à la liberté budgétaire des autorités locales. Il conditionne en effet le caractère exécutoire du budget après son approbation. D'autre part, le contrôle budgétaire va plus loin que le contrôle de légalité, il permet dans certaines conditions d'élaborer et de modifier le budget local.

1.2.3.2. Mise en œuvre

1.2.3.2.1. Le dessaisissement du pouvoir budgétaire de la collectivité locale en cas de retard dans l'adoption de budget

Lorsque sous les réserves énoncées par l'article 345 de la loi 96-06 le budget n'est pas adopté avant le 31 mars de l'exercice auquel il s'applique, le représentant de l'Etat règle le budget et le rend exécutoire dans les quinze jours suivant cette date.

1.2.3.2.2. Le redressement du budget voté en déséquilibre

Lorsque l'équilibre réel du budget n'est pas respecté, le représentant de l'Etat le constate dans un délai de quinze jours à compter de la transmission du budget. Il propose à la collectivité locale dans un délai de quinze jours, les mesures nécessaires à son redressement et demande au Conseil une nouvelle délibération. Celle-ci doit intervenir dans un délai d'un mois à partir de la communication des propositions du représentant de l'Etat. Si le Conseil n'a pas délibéré dans le délai prescrit ou si la délibération prise ne comporte pas de mesures de redressement jugées suffisantes par le représentant de l'Etat qui se prononce sur ce point dans un délai de quinze jours, le budget est réglé et rendu exécutoire par ce dernier.

La contestation du déséquilibre empêche le Conseil de prendre une délibération en matière budgétaire autre que celle qui concerne le redressement en question.

1.2.3.2.3. Le règlement des dépenses obligatoires

Trois situations sont à distinguer :

- a) Le défaut d'inscription ou l'inscription insuffisante.

Elles sont constatées soit par le représentant de l'Etat, soit par le comptable public concerné, soit par toute personne y ayant intérêt. Le cas échéant le représentant de l'Etat adresse à la collectivité locale une mise en demeure à la collectivité locale concernée.

Si dans un délai d'un mois, cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet, le représentant de l'Etat inscrit cette dépense au budget de la collectivité locale et propose, le cas échéant, soit la diminution des dépenses facultatives, soit la création de ressources et rend exécutoire le budget.

- b) Le défaut de mandatement d'une dépense obligatoire.

Lorsque l'ordonnateur mis en demeure de mandater une dépense obligatoire s'y refuse, le représentant de l'Etat y procède dans le mois suivant la mise en demeure. Cette procédure permet de protéger les droits d'un créancier qui ne peut recourir aux procédures de saisie habituelles, les collectivités publiques en étant exclues.

- c) Le défaut de mandatement des intérêts moratoires concernant les commandes publiques.

Des dispositions particulières ont été prises par l'article 357 de la loi 96-06 pour accélérer le règlement des commandes publiques. Il s'agit de la sanction de tout retard dans le mandatement des commandes publiques portant sur un certain montant par des intérêts moratoires. Ces intérêts moratoires font partie des dépenses obligatoires.

Les intérêts moratoires constituent les compensations pécuniaires du préjudice subi par le créancier du fait du retard dans l'exécution par le débiteur (en l'occurrence, l'Etat et les autres collectivités publiques) de son obligation de se libérer de sa dette.

Lorsqu'ils ne sont pas mandatés en même temps que le principal, le comptable assignataire de la dépense en informe l'ordonnateur et le représentant de l'Etat dans un délai de dix jours à partir de la réception de l'ordre de paiement. Dans un délai de quinze jours, le représentant de l'Etat adresse à l'ordonnateur une mise en demeure de mandatement.

A défaut d'exécution, dans un délai d'un mois, le représentant de l'Etat procède d'office au mandatement de la dépense.

Cependant, si dans le délai d'un mois dont il dispose l'ordonnateur notifie un refus d'exécution motivé par une insuffisance de crédits disponibles ou si dans ce même délai le représentant de l'Etat constate cette insuffisance, celui-ci dans un délai de quinze jours à compter de cette notification procède au mandatement d'office dans les quinze jours suivant la réception de la délibération inscrivant les crédits ou sa décision réglant le budget rectifié.

Le mandatement qui sera fait en l'absence de fonds disponibles pour le paiement des prestations est assimilable au défaut de mandatement. En effet, lorsque le cas se présente, le comptable est tenu de suspendre la mise en paiement du mandat. Il revient alors à l'ordonnateur de préciser les mandats dont il doit assurer le paiement en priorité.

En conséquence les intérêts moratoires sont dus jusqu'à la date de l'ordre écrit de versement adressé par la collectivité locale au comptable assignataire.

1.2.3.2.4. La résorption d'un déficit de clôture

Lorsque le compte administratif fait apparaître un déficit égal à 10 % des recettes de fonctionnement, le représentant de l'Etat propose les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire.

1.3. FORME ET CONTENU DU BUDGET

Le budget des collectivités locales comporte deux sections : la section de fonctionnement et la section d'investissement.

Les dépenses et les recettes sont classées dans chacune de ces sections par chapitre et article.

1.3.1. LA SECTION DE FONCTIONNEMENT

Elle regroupe toutes les dépenses nécessaires au fonctionnement des services locaux, c'est-à-dire les dépenses qui reviennent régulièrement chaque année : rémunération du personnel, fournitures et consommations courantes (carburant, électricité, téléphone, petit entretien, etc.) et le paiement des intérêts d'emprunts.

En contrepartie, la section de fonctionnement dispose de ressources, en principe régulières constituées surtout des recettes fiscales provenant des anciennes contributions, des taxes locales, des produits d'exploitation ou des produits domaniaux.

Dans cette section, les ouvertures de crédits ont une portée strictement annuelle. Un crédit qui n'a pas fait l'objet d'un engagement au cours de la gestion tombe automatiquement, à la différence des crédits non engagés de la section d'investissement qui peuvent être reportés. Les dépenses engagées correspondant à des services faits avant le 31 décembre peuvent être mandatées jusqu'à la fin de la journée complémentaire (le 31 janvier suivant la fin de la gestion).

1.3.2. LA SECTION D'INVESTISSEMENT

Les dépenses d'investissement s'appliquent essentiellement à des opérations non répétitives, c'est-à-dire non renouvelables à l'identique chaque année, qui se traduisent par une modification appréciable de la consistance ou de la valeur du patrimoine de la collectivité locale : achat de matériels durables (à partir de 100.000 F) construction ou aménagement de bâtiments, travaux d'infrastructure (voiries, réseaux divers), réparation de bâtiments existants. Elles comprennent également le montant du remboursement du capital des emprunts.

Le financement de la section d'investissement est assuré soit par des ressources définitives acquises une fois pour toutes à la collectivité locale, soit par des emprunts que la collectivité locale devra rembourser dans l'avenir. Les ressources définitives sont constituées pour l'essentiel des fonds de concours provenant de l'Etat ou d'autres collectivités, des cessions d'actifs et du prélèvement sur les ressources de fonctionnement.

Dans cette section, un crédit non engagé au cours de la gestion d'exécution du budget dans lequel il est inscrit (budget de la gestion N) peut être reporté sur l'autorisation spéciale de reports de la gestion N+1 et faire en conséquence l'objet d'un engagement avant l'adoption de cette nouvelle décision budgétaire.

Les dépenses imputées sur ce crédit peuvent être réglées avant l'adoption de l'autorisation spéciale de reports de la gestion N+1 par le comptable dès lors que ce crédit figure sur l'état des crédits d'investissement reportés que l'ordonnateur adresse à ce dernier à la clôture de la gestion N dans les conditions exposées au paragraphe 152.2.

1.3.3. L'ARTICULATION FINANCIERE DES DEUX SECTIONS

Les sections constituent deux ensembles séparés, gérés distinctement.

Certains transferts de crédits n'en sont pas moins possibles de la section de fonctionnement à la section d'investissement. Le principal d'entre eux est constitué par le prélèvement sur les ressources de fonctionnement. Il est destiné d'une part à couvrir en tout ou partie le remboursement du capital des emprunts et d'autre part à financer une fraction des dépenses d'équipement : il s'agit alors d'un autofinancement. Parmi ces transferts, on trouve également la contrepartie des travaux d'équipement effectués en régie.

Il n'existe aucun transfert possible entre la section d'investissement et la section de fonctionnement.

1.3.4. LA DIVISION DU BUDGET EN SERVICES, CHAPITRES ET ARTICLES

Les services permettent une classification fonctionnelle des opérations.

Les chapitres et les articles répondent à la nécessité d'arrêter le montant des crédits budgétaires et d'ordonner l'ensemble des dépenses et des recettes pour en suivre l'exécution.

Les dépenses et les recettes de même nature sont regroupées dans des comptes à deux chiffres ou chapitres dont la numérotation de type décimal s'inspire du plan comptable général, l'article constituant une division du chapitre :

- en section de fonctionnement : les dépenses sont décrites aux comptes de la classe 6, les recettes sont décrites aux comptes de la classe 7 ;
- en section d'investissement : les dépenses et les recettes sont décrites aux comptes des classes 1 et 2.

1.4. PRINCIPES D'EXECUTION DU BUDGET

Une dépense est engagée par exemple par un marché ou un contrat passé entre la collectivité locale et un fournisseur, un entrepreneur ou un prestataire de service pour le montant inscrit à l'acte de contrat ou de marché ou pour le montant prévisionnel d'un bon de commande. L'engagement doit rester dans la limite des crédits ouverts au budget.

En application du principe des droits constatés qui régit la comptabilité des collectivités locales :

- les dépenses budgétaires sont prises en charge dès l'ordonnancement, c'est-à-dire l'émission des mandats après leur contrôle.
- les recettes budgétaires sont prises en charge dès l'émission des titres de recette après leur contrôle. Le Receveur de la collectivité locale imputera la totalité des prises en charge au niveau des comptes de tiers et seulement le montant des encaissements au niveau des comptes budgétaires.

1.5. LES DOCUMENTS BUDGETAIRES

1.5.1. LE BUDGET

1.5.1.1. Présentation du budget

La première partie du document budgétaire est constituée par une liste de renseignements statistiques ainsi que par un tableau présentant les résultats des trois années financières antérieures.

La présentation des deux sections est identique et permet une vue d'ensemble des grandes masses de dépenses et de recettes.

Les opérations sont ventilées en ligne par nature dans les chapitres budgétaires ou elles sont détaillées par articles en dépenses et en recettes.

Les opérations de la section d'investissement sont en outre détaillées sur des fiches de programmes qui présentent les programmes. Cette présentation permettra le suivi des opérations par programme pendant toute la gestion et éventuellement pendant les gestions suivantes pour les programmes qui s'échelonnent sur plusieurs années.

Le document budgétaire est aménagé en colonnes de façon à présenter les informations suivantes :

a) en section de fonctionnement

- pour les recettes : prévisions et recouvrements des trois dernières gestions ainsi que les montants votés par l'assemblée délibérante ;
- pour les dépenses : prévisions de l'année précédente et crédits votés par l'assemblée délibérante qui se répartissent en dépenses engagées non mandatées et en crédits de l'année.

b) en section d'investissement

- pour les recettes : recettes votées par l'assemblée délibérante qui répartissent en reports de crédits et en crédits de l'année ;
- pour les dépenses : autorisations de programmes ; crédits de paiement votés par l'assemblée délibérante qui se répartissent en reports de crédits, dépenses engagées non mandatées et crédits de l'année ; crédits de paiement votés par l'assemblée délibérante qui se répartissent en reports de crédits, dépenses engagées non mandatées et crédits de l'année.

Un tableau récapitulatif permet de grouper les résultats section par section.

Ce document comporte également :

- un état de la dette et des créances à long ou moyen terme
- un état du personnel local.

1.5.1.2. La section de fonctionnement

1.5.1.2.1. Les dépenses de fonctionnement

1.5.1.2.1.1. Frais de personnel

Les frais de personnel quels que soient le statut de ce personnel et la nature de la tâche qu'il assure sont imputés aux subdivisions du chapitre 65 frais du personnel en tenant compte des indications ci-après :

- Rémunération du personnel soumis au régime de rémunération des fonctionnaires : les rémunérations versées à ces personnels sont imputées à l'article 650 ;
- Rémunération du personnel soumis au code du travail : les rémunérations versées à ces personnels sont imputées à l'article 651 ;
- Rémunérations diverses : sont classées parmi les rémunérations diverses toutes les rémunérations prévues par des textes particuliers qui ne sont pas imputées aux articles 650 et 651 à l'exception des charges sociales.

Charges sociales : toutes les dépenses qui sont à la charge de la collectivité locale au titre de L'IPRES ou de toute autre législation à caractère sociale. Ces dépenses sont imputées à l'article 654 « Charges sociales ».

1.5.1.2.1.2. Entretien et réparations

Les travaux d'entretien et de réparation des biens meubles et immeubles de la collectivité locale peuvent être effectués de deux manières :

- soit en confiant ces travaux à un entrepreneur ;
- soit en les faisant effectuer par le personnel de la collectivité locale.

Lorsque ces travaux sont confiés à un entrepreneur, la dépense est portée pour le montant de la facture ou du mémoire à l'article 631 « Entretien et réparations » éventuellement détaillé de 6310 à 6314.

Ce sont les seules dépenses de l'espèce correspondant à ces travaux exécutés par des tiers qui doivent être portées à cet article.

En revanche, les travaux effectués par le personnel de la collectivité locale sont imputés aux articles correspondants à la nature des dépenses, soit par exemple pour une rue entretenue par les services locaux le coût de l'entretien peut être réparti entre les articles suivants :

- « Carburants et lubrifiants »
- « Combustibles »
- « Eau, gaz, électricité »
- « Rémunération du personnel soumis au régime général des fonctionnaires »
- « Rémunération du personnel soumis au code du travail »
- « Charges sociales »
- « Acquisition de matériel, outillage, mobilier. ».

C'est donc seulement la nature de la dépense d'origine qui doit être prise en considération pour déterminer l'imputation.

L'article 631 n'indique donc du coût global de l'entretien que la portion de celui-ci effectué par des tiers.

1.5.1.2.2. Les recettes de fonctionnement

Elles sont notamment constituées par :

- les produits de l'exploitation ;
- les produits domaniaux ;
- les impôts locaux ;
- les taxes locales ;
- les dotations de fonctionnement ;
- les remboursements, fonds de concours, participations ;
- les produits financiers.

Elles comprennent éventuellement les produits liés à la réalisation de travaux d'investissement effectués en régie.

Conformément aux principes généraux adoptés pour le classement des opérations, les dépenses se rapportant à des travaux d'investissement effectués en régie directe c'est-à-dire par la collectivité locale elle-même, ont été classés selon leur nature aux différentes rubriques de la section de fonctionnement.

Les investissements qu'elle a ainsi réalisés doivent être transférés à la section d'investissement pour être intégrés au patrimoine. Ce transfert donne lieu à une écriture globale au compte 782 « Travaux d'investissement en règle » à ouvrir en recettes à la section de fonctionnement du budget et justifié par un état donnant le détail des dépenses.

La contrepartie de cette recette est constituée par une dépense à l'un des articles de la section d'investissement : une des subdivisions du compte 22 « Immobilisations corporelles » par exemple.

Les dépenses d'acquisition de matériels ou matériaux importants afférents à des travaux

effectués en régie doivent être imputés directement à la section d'investissement.

1.5.1.2.3. Opérations particulières

1.5.1.2.3.1. Le Prélèvement sur recettes de fonctionnement pour dépenses d'investissement ou mouvement financier

Le budget de fonctionnement d'une collectivité locale est par définition destiné à couvrir par un niveau de recettes suffisant les dépenses de fonctionnement y compris les intérêts d'emprunt, mais aussi une partie des recettes d'investissement, notamment le remboursement du capital et une partie du financement des nouveaux investissements : c'est l'autofinancement.

En outre, en règle générale, les dépenses d'investissement excèdent les recettes d'investissement (subventions d'équipement - emprunts), ce qui amène à procéder au prélèvement.

Une fois le niveau du prélèvement déterminé, il est inscrit en dépenses de fonctionnement au compte 68 «prélèvement pour dépenses d'investissement ». Cette somme est transférée par ordre au compte 115 de la Section investissement «prélèvement pour recettes d'investissement : excédent de fonctionnement capitalisé ».

Le prélèvement sur recettes ordinaires constitue ainsi le mécanisme comptable permettant de décrire ces opérations. Il est effectué sur la base d'une délibération du Conseil de la collectivité locale.

L'article 346 de la loi 96-96 dispose que ce prélèvement doit représenter une part des recettes de fonctionnement fixée par décret.

Ce transfert est dominé par deux règles comptables : l'autonomie des sections de fonctionnement et d'investissement et l'équilibre entre ces deux sections ;

Il repose sur l'existence de deux conditions cumulatives :

1.5.1.2.3.1.1. Conditions d'exécution du prélèvement pour dépenses d'investissement

1° L'existence de crédits budgétaires

Le prélèvement sur recettes de fonctionnement s'analyse comme à la fois une opération budgétaire et une opération d'ordre.

En tant qu'opération budgétaire, son exécution est subordonnée à l'existence au budget de la collectivité locale de dotations suffisantes :

- en dépenses de fonctionnement au compte 600-681 «prélèvement pour dépenses d'investissement » ;
- en recettes d'investissement à l'article 115 «Excédents de fonctionnement capitalisés ».

En tant qu'opération d'ordre, elle est nécessairement équilibrée en dépenses et recettes.

2° L'existence d'un excédent de fonctionnement bien réel

Les dotations budgétaires s'analysent comme de simples prévisions. L'exécution du prélèvement pour dépenses d'investissement reste en conséquence liée à l'existence préalable d'un excédent de fonctionnement effectif dégagé dans le cadre de l'exécution du budget.

Une collectivité locale déficitaire ne peut donc en toute logique effectuer un mouvement financier prévisionnel.

1.5.1.2.3.1.2. Modalités d'exécution du prélèvement pour dépenses d'investissement

Sous réserve de la réalisation effective des deux conditions rappelées ci-dessus, l'exécution du prélèvement pour dépenses d'investissement donne lieu à l'émission concomitante par l'ordonnateur :

- d'un mandat sur la section de fonctionnement au compte 600 681 « Prélèvement pour dépenses d'investissement ».
- d'un titre de recettes d'égal montant sur la section d'investissement à l'article 115 « Excédents de fonctionnement capitalisés ».

Cette opération doit être provoquée de manière à assurer à tout moment l'équilibre de la section d'investissement, les fonds disponibles s'appréciant par section.

1.5.1.2.3.2. Les travaux d'investissement en régie

Ce sont les travaux d'investissements réalisés directement par la collectivité locale par ses moyens humains et matériels.

Ces opérations sont enregistrées au fur et à mesure de leur réalisation dans le budget de fonctionnement en dépenses dans les rubriques normales de charges (ex : Achat de fournitures au compte 61 et dépenses de personnel au compte 65). Ainsi l'opération est équilibrée en recettes et en dépenses dans le budget de fonctionnement.

En fin d'année, à la clôture de l'exercice budgétaire, la liste de ces travaux et leur montant sont visés par le Receveur et la dépense totale est incorporée par opération d'ordre dans la section investissement au compte 22 « immobilisations corporelles » et en recettes, dans le compte de produit 78 « travaux d'investissement en régie » pour le coût total de l'investissement.

La section investissement (compte 22 « immobilisations corporelles ») restitue ainsi à la section fonctionnement (compte 78 « travaux d'investissement en régie »), le montant des travaux d'investissement qu'elle a supporté.

1.5.1.3. La section d'investissement

Les dépenses et les recettes de la section d'investissement sont décrites aux comptes des classes 1 et 2 :

- la classe 1 est afférente aux capitaux permanents ;
- la classe 2 est afférente aux valeurs immobilisées.

1.5.1.4. Etat de la dette à long terme ou moyen terme

Cet état présente le détail des dettes à long ou moyen terme de la collectivité locale dont la situation d'ensemble est fournie en comptabilité, par les comptes 16.

Les indications figurant sur cet état doivent correspondre à celles qui sont portées à l'état du passif annexé au compte de gestion du Receveur.

1.5.1.5. Balance générale

La balance générale permet de dégager les résultats du budget, déficit ou excédent, section par

section.

1.5.2. L'AUTORISATION SPECIALE DE REPORTS

1.5.2.1. Présentation de l'autorisation spéciale de reports

Sa présentation est en tous points identiques à celle du budget initial décrite précédemment.

Cette autorisation a pour objet essentiel de retracer les reports des résultats de la gestion précédente qui peuvent néanmoins être repris au budget si ceux-ci sont connus à la date d'établissement dudit budget et de décrire les opérations nouvelles. Les dispositions qui suivent et qui concernent les reports de crédits en dépenses et en recettes ainsi que les reports de résultats antérieurs s'appliquent donc éventuellement au budget lui-même.

Comme pour le budget, l'équilibre de l'autorisation spéciale de reports doit être réalisé par section.

1.5.2.2. Les reports de crédits de dépenses

1° Dépenses engagées non mandatées

Le Receveur de la collectivité locale est autorisé à payer en l'absence de crédit à titre provisoire en attendant le vote de l'autorisation de reports, les mandats correspondants aux dépenses engagées au 31 décembre précédent dans la limite des crédits de fonctionnement restés disponibles à chacun des articles intéressés du budget précédent ;

2° Crédits d'investissement reportés

Le Receveur de la collectivité locale est autorisé à payer les dépenses d'investissement dans la limite des crédits restés sans emploi, au vu d'un état de reports fourni par l'ordonnateur :

3° Le rattachement des crédits reportés à l'autorisation spéciale de reports

Les articles ou chapitres dont les crédits ont été régulièrement reportés doivent être dotés sur l'autorisation spéciale de reports de crédits au moins égaux aux dits reports afin d'en permettre la régularisation par l'assemblée délibérante.

Les états de reports dressés dans les conditions précisées aux alinéas 532.1 et 532.2. de la présente instruction sont joints à titre de justification à l'autorisation spéciale de reports.

Les crédits ouverts en définitive aux articles ou chapitres de l'autorisation spéciale de reports peuvent naturellement être supérieurs à ces reports du fait d'inscription au titre d'opérations nouvelles.

1.5.2.3. Le report des résultats antérieurs

L'excédent de fonctionnement de clôture de la gestion précédente doit être porté en recettes à l'article 121 « Report à nouveau ».

Le déficit de fonctionnement de clôture de la gestion précédente doit être porté en dépenses à l'article 121 « Report à nouveau ».

L'excédent d'investissement de clôture de la gestion précédente doit être porté en recettes à la section d'investissement à l'article 123 « Résultat d'investissement reporté ».

Le déficit d'investissement de clôture de la gestion précédente doit être porté en dépenses à la section d'investissement à l'article 123 « excédent d'investissement reporté »

Dans chacune des deux sections, il ne peut être reporté que l'excédent ou le déficit de clôture

de la même section du compte administratif.

1.5.2.4. Les inscriptions budgétaires supplémentaires

Outre les inscriptions de report, l'autorisation spéciale de reports peut recevoir les inscriptions supplémentaires concernant :

- 1° Soit des dépenses et des recettes remplissant à la fois les conditions suivantes :
 - avoir un caractère de dépenses ou de recettes de fonctionnement ;
 - correspondre à des services faits ou à des droits acquis au cours des gestions antérieures ;
 - n'avoir pu être définitivement liquidées sur l'état des dépenses engagées non mandatées.
- 2° Soit des dépenses et des recettes rectifiant les prévisions du budget ;
- 3° Soit des opérations nouvelles.

Ces dernières sont portées aux chapitres et articles les concernant. Elles sont éventuellement cumulées en dépenses avec les reports de dépenses.

1.5.2.5. La section de fonctionnement

Les différentes colonnes de la section de fonctionnement de l'autorisation spéciale de report doivent être servies dans les conditions que celles du budget.

1.5.2.6. La section d'investissement

Le cadre consacré à la section d'investissement a pour objet de permettre à l'assemblée délibérante d'émettre un vote distinct sur les crédits ouverts pour chacune des opérations d'investissement engagées ainsi que sur les dépenses et recettes restant à réaliser. La colonne « Reports » n'est à utiliser que pour des opérations prévues au budget de la gestion close mais non exécutées et qui doivent être reprises au moins en partie au budget de la gestion en cours.

Cette colonne « report » doit contenir en face du libellé de chacun des comptes ou subdivision de comptes :

- a) en dépenses : le montant des crédits reportés. Ce montant ne peut excéder la différence entre le montant total prévu pour la nature des dépenses en cause et le montant des dépenses mandatées telles qu'elles ressortent du dernier compte administratif. Les dépenses engagées non mandatées ne sont pas comprises dans les chiffres portés dans cette colonne. Leur montant est inscrit dans la colonne « dépenses engagées non mandatées ». Ce montant doit correspondre au montant indiqué sur l'état des crédits d'investissement reporté et adressé au comptable en début de gestion visé au paragraphe 532.1.

La somme des montants portés dans les colonnes « Reports de crédits » et « Dépenses engagées non mandatées » constitue donc le montant global des crédits reportés.

- b) en recette : la différence entre le montant total prévu pour la nature des recettes en cause et les recettes réalisées d'après le dernier compte administratif. Elle permet de dégager les résultats de la gestion section par section. Sa contexture est identique à celle du budget.

1.5.2.7. La Balance générale des comptes

La Balance générale des comptes permet de dégager les résultats section par section. Sa texture est identique à celle budget.

TITRE II.

Exécution du budget

2.1. EXECUTION DES RECETTES

2.1.1. TITRE DE RECETTES

Toutes les recettes locales pour lesquelles les lois n'ont pas prescrit un mode spécial de recouvrement s'exécutent par l'émission de titres de recettes établies par l'exécutif local sous réserve des dispositions de l'article 134 du code des collectivités locales. Ces titres prennent la forme soit d'un ordre de recette, soit d'un ordre de reversement.

Lorsque les créances à recouvrer sont déjà constatées par un titre exécutoire, tel qu'un jugement, un contrat, un bail, une déclaration, l'ordonnateur n'a pas à dresser de titre de recettes ou de reversement et la poursuite de la recette se fait en vertu de l'acte lui-même.

Dans ce cas, le Receveur doit être mis en possession d'une expédition en forme du titre et il est autorisé à demander, au besoin, remise de l'original sur son récépissé.

Les recettes encaissées avant émission de titres de recettes sont régularisées par l'établissement d'un bordereau CL6 qui vaut titre de recettes (cf. §6.3.2.2.2)

Les titres de recettes doivent être émis dès que les droits et créances de la collectivité locale peuvent être constatés et liquidés. Ces droits sont matérialisés par des états de recouvrement établis par l'ordonnateur indiquant la qualité des débiteurs, la nature des produits, les bases et les décomptes de la perception.

2.1.2. TRANSMISSION DES TITRES DE RECETTES ET DES TITRES EXECUTOIRES AU COMPTABLE

Les titres de recettes et les titres exécutoires sont récapitulés sur un bordereau établi en trois exemplaires aux destinations suivantes :

- un exemplaire pour les archives de la collectivité locale où ils doivent être classés dans l'ordre chronologique ;
- deux exemplaires pour le Receveur.

Les bordereaux de titres de recettes doivent reproduire certaines des indications portées sur les titres de recettes et les titres exécutoires qu'ils récapitulent :

- la désignation du débiteur, aussi précise que possible pour éviter toute hésitation sur son identité et faciliter la tâche du recouvrement ;
- la date d'émission ;
- le numéro du titre de recettes : il est pris dans une série ininterrompue commencée au n°1 au début de chaque gestion ;
- l'imputation désignée par le numéro de l'article budgétaire ;
- le montant de la somme à recouvrer.

Chaque bordereau de titres de recettes est lui-même numéroté suivant une série ininterrompue commencée pour chaque gestion au n°1.

Le bordereau de titres de recettes peut se composer d'autant de feuillets que le nombre de créances l'exige.

Chaque feuillet reprend le total cumulé figurant au feuillet précédent en regard de la mention « total à reporter ». Sur le dernier feuillet, le montant total du bordereau est suivi du report des émissions antérieures pour la gestion considérée et du total général des émissions depuis le début de la gestion.

Le bordereau de titres de recettes est arrêté en lettres. Il doit en outre être revêtu de la signature de l'ordonnateur.

2.1.3. PROCEDURE PARTICULIERE DES RECETTES PERCUES AVANT EMISSION DE TITRES DE RECETTES

Il s'agit d'une part des recettes perçues au comptant par les régisseurs et d'autre part par des recettes avant émission des titres de recette perçues directement par le comptable.

Ces recettes donnent lieu à l'établissement d'un relevé CL6 qui après visa de l'ordonnateur est inséré dans la série normale des bordereaux de titres de recettes. Les dispositions applicables à ces recettes sont exposées au paragraphe 6.2.5.2.

2.1.4. RECOUVREMENT DES PRODUITS

Les recettes et les dépenses locales s'effectuent par un comptable chargé seul et sous sa responsabilité de poursuivre la rentrée des revenus de la collectivité locale et de toutes les sommes qui lui seraient dues.

Les fonctions de Receveur de la collectivité locale sont de droit assurées par le préposé du Trésor, le percepteur ou l'agent spécial résident dans la collectivité locale.

En règle générale, le recouvrement des produits par le comptable intervient au vu d'un titre de recettes émis par l'ordonnateur.

Le comptable peut néanmoins être amené à encaisser certaines recettes locales avant même l'émission des titres correspondants : la procédure administrative est alors inversée.

2.1.4.1. Procédure normale : Le recouvrement intervient après l'émission d'un titre de recettes par l'ordonnateur

Les titres de recettes émis par l'ordonnateur sont récapitulés sur un bordereau d'émission établi dans les conditions exposées au paragraphe 212 et transmis au comptable.

Après avoir effectué les contrôles auxquels il est tenu à peine d'engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire, le Receveur prend en charge dans la comptabilité de la collectivité locale les titres de recettes et titres exécutoires dont il devra poursuivre le recouvrement.

La prise en charge des titres de recettes et titres exécutoires donne lieu dans la comptabilité du Receveur à une écriture en partie double qui constate :

- au crédit du compte budgétaire qui correspond à la nature de la recette le montant du produit mis en recouvrement ;
- au débit du compte identifiant la catégorie de débiteur à laquelle appartient le redevable le montant de la créance de la collectivité.

Les créances courantes sont enregistrées au compte 41 « débiteurs » et au compte 450 « Droits constatés en recettes - Gestion courante » du montant des créances prises en charge et crédités lors du recouvrement effectif de ces créances. Le solde des comptes 41 et 450 indiquent par conséquent à tout moment le montant des titres de recettes et des titres exécutoires pris en charge par le comptable et non encore recouverts.

Les redevables peuvent s'acquitter de leur dette soit en numéraire et à la caisse d'un comptable du Trésor soit par chèque ou par virement (bancaire ou postal) émis à l'ordre du Trésor public ou du comptable chargé du recouvrement.

Le comptable délivre une quittance pour les règlements en numéraire, une déclaration de recette pour les paiements par chèque ou par virement.

Les bulletins de perception sont émargés des recouvrements obtenus.

2.1.4.2. Cas particulier : Encaissement des recettes par le comptable avant émission des titres de recettes

Le comptable perçoit certaines recettes avant émission des titres de recettes correspondant. Ces recettes sont prises en charge de la façon suivante :

Au fur et à mesure des encaissements, le comptable porte en détail toutes les recettes ainsi perçues sur un relevé CL6 et affecte un numéro d'ordre à chaque créance : le dernier jour de chaque mois, le comptable arrête le relevé CL6 et l'adresse à l'ordonnateur. Cette périodicité peut être modifiée par le Trésorier général. En tout état de cause, elle ne saurait être supérieure à un mois.

Le relevé CL6 est établi en trois exemplaires. Il est appuyé des documents justificatifs d'encaissement : titres de recettes provisoires, relevés, certificats, bulletins de versement.

L'ordonnateur, après avoir contrôlé l'exactitude des inscriptions portées sur le CL6, l'insère dans la série normale des bordereaux des titres de recettes, en y joignant les justifications transmises par le comptable après les avoir revêtues de son visa.

2.1.5. REDUCTIONS ET ANNULATIONS DE RECETTES

Les réductions ou annulations de recettes ont exclusivement pour objet de rectifier des erreurs matérielles et sont constatées au vu de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du titre de recettes rectifié et les motifs de la rectification.

2.1.5.1. Réductions ou annulation concernant la gestion en cours

Les titres de recettes rectificatifs sont transmis au comptable par bordereau de titre de recettes à annuler, barré d'un double trait de couleur rouge. Ces bordereaux de titre de recettes à annuler sont numérotés dans une série spéciale distincte de la série des titres de recettes émis.

Les réductions ou annulations de recettes sont portées en réduction au crédit du compte budgétaire qui avait enregistré la recette initiale. En contrepartie, le comptable crédite :

- le compte de tiers qui avait pris en charge le titre de recettes initial si ce dernier n'a pas été recouvert.
- le compte 465 « Excédent de versements » dans le cas contraire.

2.1.5.2. Réductions ou annulation concernant une gestion close

Le titre de recettes rectificatif représenté matériellement par un mandat est imputé au débit du

compte budgétaire crédité à l'origine.

En contrepartie, le comptable crédite le compte 465 « Excédent de versement » si le titre de recettes d'origine a été recouvré : si celui-ci ne l'a pas été, il crédite le compte de débiteurs ou le titre de recettes figure en reste à recouvrer.

2.1.5.3. Erreur d'imputation entre deux sections du budget

Le titre de recettes est annulé dans les conditions exposées ci-dessus et remplacé par un nouveau titre de recettes.

2.1.6. SURVEILLANCE EXERCEE PAR LA DTCP

D'une façon générale et notamment par des vérifications sur place, il veille à ce que le Receveur fasse toute diligence pour assurer la rentrée des revenus et produits locaux et ruraux aux dates prévues.

2.1.7. SITUATION A ETABLIR EN FIN DE GESTION/ RESTES A RECOUVRER

Le comptable dresse à la fin de chaque gestion les états des restes à recouvrer dont le montant doit correspondre au solde des divers comptes de débiteurs ouverts à la nomenclature. Ces états visés par l'ordonnateur et accompagnés des justifications de retard et des demandes d'admission en non-valeurs formulées par le comptable sont soumis à l'examen de l'assemblée délibérante qui statue :

- Sur la portion des restes à recouvrer dont il convient de poursuivre le recouvrement ;
- Sur la portion qu'il propose d'admettre en non-valeur, au vu des justifications produites par le comptable ;
- Sur la portion qu'il propose de laisser à la charge du comptable.

Au vu du mandat appuyé de cette décision, le comptable porte le montant des sommes admises en non-valeur au crédit des comptes de tiers où figurent les titres de recettes à recouvrer par le débit du compte 509 6492 « admission en non-valeur ». La décision prise valant ouverture de crédits budgétaires à concurrence des admissions prononcées.

Bien qu'une recette soit admise en non-valeur, le Receveur est tenu de veiller à en poursuivre le recouvrement si le débiteur revient à une meilleure fortune. La non-valeur n'éteint pas la dette du contribuable : elle dégage la responsabilité du Receveur.

2.2. EXECUTION DES DEPENSES

2.2.1. PRINCIPES

Les ordonnateurs des budgets des collectivités locales, chacun en ce qui concerne, ne peuvent engager, liquider ou ordonnancer aucune dépense à la charge de la région, de la commune ou de la communauté rurale au-delà des crédits régulièrement ouverts aux articles correspondant du budget.

L'engagement est l'acte par lequel l'ordonnateur ou son délégué crée ou constate à l'encontre de la collectivité locale une obligation dont résultera une dépense. L'engagement d'une dépense peut résulter :

- d'un contrat (marché de fournitures, acquisition immobilière, emprunt, bail) ;
- de l'application d'une réglementation ou d'un statut (solde, indemnités diverses) ;

- d'une décision juridictionnelle ;
- d'une décision unilatérale.

La liquidation consiste à constater et à arrêter les droits du créancier. Constater les droits du créancier consiste à vérifier que la créance existe et qu'elle est exigible, arrêter les droits du créancier consiste à fixer le montant exact de sa créance à la date de la liquidation.

L'ordonnancement doit intervenir dès que les droits des créanciers sont constatés : dans ces conditions, les dettes résiduelles doivent être ordonnancées dans la journée complémentaire. Il est matérialisé par un mandat qui, établi pour le montant de la liquidation, donne l'ordre de payer la dette de la collectivité locale.

Chaque mandat est accompagné de pièces justificatives.

2.2.2. LE MANDATEMENT DES DEPENSES : FORME ET CONTENU

L'ordonnancement est réalisé à l'aide d'une formule de mandat de paiement qui constitue le support administratif de l'ordre de payer adressé par l'ordonnateur au comptable.

Lorsque le règlement est prescrit en numéraire, la formule de mandat de paiement vaut titre de règlement et c'est par conséquent sur cette formule que devra être recueilli l'acquit du créancier.

Lorsque le paiement est prescrit par virement, le mandat est accompagné d'un avis de crédit avec ordre de virement au compte bancaire ou postal du créancier.

Lorsque le paiement par virement n'est pas obligatoire, il peut être effectué par mandat-carte sur la demande du créancier. Les frais postaux sont déduits des sommes dues.

Les mandats de paiement sont affectés d'un numéro pris dans une série ininterrompue commencée au n°1 au début de chaque gestion. Ils doivent comporter les annotations suivantes :

- la désignation du créancier ;
- l'objet de la dépense ;
- le mode de règlement avec toutes indications permettant de réaliser ce règlement ;
- la désignation de la gestion d'émission ;
- l'imputation budgétaire ;
- le montant de la dépense budgétaire ordonnancée (ou somme brute) et la somme nette à payer au créancier désigné sur le mandat.

Ils mentionnent en outre les pièces justificatives produites à l'appui de la dépense.

Le mandat est arrêté en lettres, daté et signé par l'ordonnateur.

2.2.3. LES PIECES JUSTIFICATIVES DE LA DEPENSE

La production par les créanciers de leurs titres justificatifs ne s'effectue valablement que par leur envoi par poste ou leur dépôt au siège de la collectivité locale. Tout créancier a le droit de se faire délivrer un bulletin énonçant la date de sa demande.

Les titres de chaque liquidation doivent offrir la preuve des droits acquis au créancier et être rédigés conformément aux règlements.

Un décret fixe la liste des pièces justificatives à joindre à l'appui des mandats.

Les factures et états prévus à l'appui des mandats peuvent être arrêtés en chiffres lorsque cet arrêté est effectué au moyen d'appareils donnant des garanties d'inscription au moins égales à celle de l'inscription en toutes lettres.

L'arrêté en lettres ou en chiffres et la signature ne sont pas exigés sur les factures établies par procédé mécanographique ou informatique lorsque le règlement doit être effectué par virement de compte.

Les signatures par griffes sont interdites.

2.2.4. TRANSMISSION DES MANDATS AU VISA DU COMPTABLE

Les mandats appuyés des pièces justificatives et des documents relatifs au mode de règlement des dépenses sont récapitulés dans l'ordre croissant des comptes sur un bordereau du modèle annexe.

Ce bordereau est établi en trois exemplaires :

- l'un destiné au comptable ;
- le second pour être joint au compte de gestion ;
- le troisième pour être renvoyé par le comptable à l'ordonnateur pour ses archives.

Chaque bordereau est numéroté dans une série ininterrompue commençant au n° 1 au début de la gestion.

Il est recommandé, chaque fois que l'importance du service le justifie, d'établir les bordereaux groupant les mandats faisant l'objet d'un même mode de règlement.

2.2.5. MISE EN PAIEMENT DES MANDATS

En dépense, le comptable effectue une opération de vérification du mandatement et une opération de paiement. Ce sont les rôles de payeur et de caissier.

Le comptable doit en premier s'assurer de la régularité des opérations antérieures. En particulier, il vérifie l'existence des pièces justificatives des paiements, l'exactitude des imputations, le chapitre concerné, la disponibilité des crédits, la réalité du service fait, et la qualité de l'ordonnateur.

La régularité de l'ordonnancement entraîne le paiement de la dépense. A défaut, le comptable suspend son paiement.

La règle de la prescription quadriennale s'applique aux dettes locales.

Avant de procéder au paiement des mandats, le Receveur doit vérifier sous sa responsabilité :

- la signature de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- l'application des lois et règlements pour la dépense considérée ;
- la validité de la créance ;
- l'imputation de la dépense ;
- la disponibilité des crédits ;
- la disponibilité de la trésorerie.

Les mandats que le comptable accepte de mettre en paiement sont pris en charge dans les écritures par un débit aux comptes budgétaires d'imputation et par un crédit au compte 400 « créanciers gestion courante ». Le paiement est constaté par un crédit au compte 568 « compte au Trésor » et un débit au compte 400. Le solde du compte 400 représente le montant des restes à payer.

2.2.5.1. Dépenses irrégulières ou insuffisamment justifiées

Lorsque, à l'occasion de son contrôle, le Receveur constate, soit dans les mandats, soit dans les pièces justificatives, des erreurs matérielles, commissions ou irrégularités, il doit en poursuivre la régularisation auprès de l'ordonnateur en lui précisant les redressements à effectuer.

Il peut également, au cas où les énonciations dans les pièces produites ne lui paraîtraient pas suffisamment précises, réclamer à l'ordonnateur des certificats administratifs complétant ces énonciations.

L'ordonnateur prend en charge, à l'encre rouge, sur le plus prochain bordereau le montant des rejets et le déduit des émissions déjà constatées.

2.2.5.2. Insuffisance de trésorerie

Lorsque le montant de la trésorerie de la collectivité locale est inférieur aux sommes à payer, le Receveur en informe l'ordonnateur qui fixe l'ordre dans lequel il sera procédé au paiement des mandats en suspens.

Toutefois, les instructions données à ce sujet par l'ordonnateur ne peuvent conduire le Receveur à retarder le paiement :

- des arrêtés valant mandats du représentant de l'Etat, qui doivent être compris dans le premier bordereau d'émission ;
- des dépenses effectuées sur recettes grevées d'affectation spéciale ;
- des mandats visés et impayés de la gestion précédente.

Ces trois catégories de dépenses sont prioritaires et doivent être payées dans l'ordre ci-dessus, sous la responsabilité du Receveur.

Si le Receveur estime ne pouvoir mettre en paiement un mandat, il le retourne ainsi que les pièces justificatives, à l'ordonnateur, annote le bordereau de la mention de rejet et fournit une déclaration écrite dûment motivée de son refus.

Le Receveur qui refuse ou retarde indûment une mise en paiement d'un mandat, ou qui n'a pas délivré à l'ordonnateur une déclaration motivée de suspension de paiement, est responsable des dommages qui peuvent en résulter.

2.2.5.3. La réquisition du comptable par l'ordonnateur

Aux termes de l'article 360 de la loi 96-06 alinéa 2, lorsque le comptable notifie sa décision de suspendre le paiement d'une dépense obligatoire, l'ordonnateur peut lui adresser un ordre de réquisition.

Il s'y conforme sauf dans les cas suivants :

- insuffisance ou absence de fonds disponibles ;
- insuffisance ou irrégularité des crédits ;

- absence de justification du service fait et de défaut du caractère libératoire du règlement.

Copie de la réquisition est transmise au représentant de l'Etat et au Conseil d'Etat.

La réquisition emporte un déplacement de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable vers l'ordonnateur.

2.2.6. REGLEMENT DES DEPENSES

Le paiement des dépenses par virement de compte est obligatoire pour tout règlement égal ou supérieur à cent mille francs (100.000 F)

Il est obligatoire également, quel que soit le montant de la créance, pour tout règlement à effectuer au profit des fournisseurs inscrits au registre de commerce ou de personnes morales de droit public ou privé.

2.2.7. DISPOSITIONS DIVERSES

2.2.7.1. Réductions ou annulations de dépenses

Les réductions ou annulations de dépenses sont constatées au vu de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du mandat rectifié (date, numéro, montant) et l'indication des motifs et des bases de liquidation de la rectification.

Réductions ou annulations concernant la gestion en cours.

Le total des mandats émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de mandats ne doit pas être modifié lorsque l'un des mandats émis vient à être annulé.

Les titres rectificatifs portant annulation du mandat doivent être inscrits sur une série de bordereaux spéciale (on utilise à cet effet un bordereau de mandat barré d'un double trait rouge).

Le contrôle global des dépenses budgétaires s'effectue par conséquent en retranchant du total des bordereaux de mandats émis le total des bordereaux de mandats annulés.

Les réductions ou annulations de dépenses sont portées en réduction au débit du compte budgétaire qui avait enregistré la dépense initiale. En contrepartie, le comptable débite :

- le même compte de tiers qui avait pris en charge le mandat initial si ce dernier n'a pas été payé ;
- le compte 410 « Débiteurs gestion courante » dans le cas contraire.

Le titre rectificatif vaut alors ordre de reversement et peut être rendu exécutoire dans les mêmes conditions qu'un titre de recettes.

Réductions ou annulations concernant une gestion close.

Le titre rectificatif est traité comme un titre de recettes ordinaire et imputé au titre du compte budgétaire débité à l'origine.

En contrepartie, le comptable débite soit le compte 410 « *Débiteurs gestion courante* » si le mandat initial a été payé, soit le compte 401 « *Créanciers gestion précédente* » ou le compte 402 « *Créanciers gestion antérieure* » dans le cas contraire.

2.2.7.2. Erreurs d'imputation entre deux sections du budget

Le mandat est soit rectifié, soit annulé et remplacé par un nouveau mandat.

2.2.8. SITUATION A ETABLIR EN FIN DE GESTION

2.2.8.1. Etat des crédits à reporter

L'ordonnateur établit en fin de gestion, un état des crédits à reporter. Cet état est établi pour la section de fonctionnement à l'aide des indications fournies par la comptabilité des dépenses engagées et, la section d'investissement, après détermination des restes à réaliser.

Cet état, dressé en trois exemplaires sert à indiquer au comptable les paiements qu'il peut effectuer en dépassement de crédits sur le budget de la gestion suivante jusqu'au vote de l'autorisation spéciale de reports.

Les articles budgétaires auxquels se rapportent les dépenses inscrites sur cet état doivent être dotés, lors du vote de l'autorisation spéciale de reports, de crédits au moins égaux aux dépassements autorisés en vue de permettre la régularisation.

2.2.8.2. Restes à payer

Le comptable dresse, en fin de gestion, un état détaillé des mandats restant à payer qu'il soumet au visa de l'ordonnateur.

Cet état présente, par services, chapitres et articles, le détail des mandats pris en charge par le Receveur et non payés à la fin de la gestion. Il est joint par le Receveur au compte de gestion et par l'ordonnateur au compte administratif.

Les mandats atteints par la prescription quadriennale ou qui font l'objet d'une annulation après la clôture de la gestion sont transportés du compte 400 au compte 509 6493 « Mandats atteints par la déchéance quadriennale ».

TITRE III.

La comptabilité des collectivités locales

3.1. PRESENTATION GENERALE DE LA COMPTABILITE

La nomenclature des collectivités locales est une nomenclature unique permettant à la fois le classement budgétaire et le classement comptable des opérations relatives à la gestion financière et comptable des collectivités locales.

Le classement par services des opérations de dépenses est opéré conformément aux dispositions de l'arrêté interministériel n°10.830/ MEFP/M.INT du premier décembre 1993 modifié.

Le classement des opérations par nature s'inspire de celle du plan comptable général dont elle adopte le principe de classement décimal des comptes à l'intérieur de classes numérotées de 1 à 7. Il s'agit d'un classement par article, à l'intérieur de chaque chapitre.

La même nomenclature est utilisée par l'ordonnateur pour la tenue de sa comptabilité administrative et par le comptable pour l'établissement de son compte de gestion.

La comptabilité de l'ordonnateur est une comptabilité en partie simple qui n'utilise que les classes 1.2.6.7 et dont les comptes correspondent aux chapitres et articles budgétaires d'imputation des recettes et des dépenses. Dans cette comptabilité, l'émission d'un titre de recettes ou d'un mandat de paiement donne lieu à une seule écriture au compte budgétaire intéressé.

La comptabilité du Receveur est tenue en partie double : il faut nécessairement, pour que cette comptabilité soit équilibrée, que l'un des comptes ouverts à la nomenclature soit débité, tandis que l'autre est crédité pour un égal montant à chaque opération.

Cette comptabilité décrit non seulement l'émission des titres de recettes et des mandats de dépenses (au moyen des comptes budgétaires) mais aussi les créances et les dettes qui en résultent ainsi que leur recouvrement et leur paiement (au moyen des comptes de tiers et comptes financiers qui appartiennent aux classes 4 et 5).

3.2. LES COMPTES DE TIERS

Les comptes de tiers sont regroupés dans la classe 4 de la nomenclature et ouverts dans la seule comptabilité du Receveur. Ils ont pour objet :

- soit d'enregistrer les dettes et les créances de la collectivité locale en contrepartie des mandats de dépenses et des titres de recettes émis par l'ordonnateur ;
- soit d'enregistrer à titre provisoire des opérations qui doivent faire l'objet dans les conditions définies par la réglementation, d'un reclassement ultérieur dans des comptes d'imputation définitive (ex : recettes perçues avant émission des titres de recettes) ;
- soit d'assurer la liaison entre la comptabilité principale de la collectivité locale et les comptabilités qui lui sont rattachées.

Seules les dettes et les créances exigibles à court terme sont enregistrées dans les comptes de tiers.

Les contrats, conventions ou décisions relatifs aux dettes et créances à long terme (emprunts et prêts) présentent le caractère d'opérations budgétaires d'investissement tandis que les recettes contractuelles à moins d'un an, qui présente le caractère d'opérations de trésorerie, s'inscrivent en classe 5.

La prise en charge des mandats de dépenses ou des titres de recettes s'effectue dans la comptabilité du Receveur comme suit :

1°) pour les mandats de dépenses :

- débit au compte correspondant à l'article budgétaire d'imputation de la dépense ;
- crédit au compte de la classe 4 identifiant la catégorie de créanciers à laquelle appartient le bénéficiaire du mandat ;

2°) pour les titres de recettes :

- débit au compte de la classe 4 identifiant la catégorie de débiteurs à laquelle appartient le redevable du produit mis en recouvrement ;
- crédit au compte 45 «Droits constatés en recettes» correspondant à l'article budgétaire d'imputation de la recette (ex : compte 450700 «Droits constatés des produits d'exploitation - Gestion courante». Le numéro est composé de la façon suivante : 45 + 0 pour la gestion courante, 1 pour la gestion précédente et 2 pour les gestions antérieures + compte de recettes à 3 chiffres).

Le règlement des dépenses et l'encaissement des produits se traduisent au niveau des comptes

de dettes et de créances par des écritures de sens inverse à celles passées lors de la prise en charge, c'est-à-dire :

1°) pour le règlement des mandats :

- débit en classe 4 du compte de créanciers concerné ;
- crédit du compte de disponibilités (compte 568) ;

2°) pour le recouvrement des recettes :

Deux opérations doivent être passées, afin de suivre pour chaque compte de recettes à 3 chiffres, d'une part les prises en charge et d'autre part les recettes réelles :

- débit du compte de disponibilité (compte 568) ;
- crédit en classe 4 du compte de débiteur concerné ;
- débit au compte « 45 Droits constatés en recettes » correspondant à l'article budgétaire de la recette (voir la section prise en charge) ;
- crédit au compte de recettes intéressé.

Les soldes créditeurs des comptes identifiant les divers créanciers de la collectivité locale représentant des restes à payer et les soldes débiteurs des comptes identifiant les divers débiteurs de la collectivité locale représentent des restes à recouvrer. Une seule exception à cette règle est constatée : il s'agit du compte 45 dont le solde créditeur représente la contrepartie directe du compte débité lors de la prise en charge des recettes.

3.3. LES COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers appartiennent à la classe 5 de la nomenclature qui enregistre les disponibilités.

Les disponibilités des collectivités locales sont obligatoirement déposées au Trésor. Ce dépôt est enregistré dans la comptabilité de la collectivité locale au compte 568 intitulé « Compte au Trésor ».

Tout encaissement donne lieu à un débit, et tout décaissement à un crédit au compte 568. La nomenclature des comptes de la classe 5 comporte par ailleurs les comptes permettant l'enregistrement des opérations à caractère financier réglementairement autorisées aux collectivités locales.

Il s'agit notamment :

- des avances reçues dont l'échéance est inférieure à un an par les communautés rurales ;
- du versement de disponibilités aux régisseurs d'avance afin de permettre le règlement au comptant de menues dépenses.

TITRE IV.

La comptabilité des dépenses engagées

4.1. PRINCIPES GENERAUX

L'ordonnateur ne peut engager ou mandater des dépenses que dans la limite des crédits ouverts.

La comptabilité de l'ordonnateur doit donc permettre de déterminer les crédits disponibles en investissement comme en fonctionnement, c'est-à-dire la différence entre d'une part le total des ouvertures de crédits et d'autre part le total des dépenses engagées non mandatées et le total des mandats émis.

Pour déterminer les crédits disponibles, il faut donc enregistrer les engagements de dépenses.

La comptabilité des dépenses engagées permet en outre de suivre le déroulement des programmes d'équipement et d'établir un échéancier de la réalisation de leurs financements.

L'ordonnateur ne peut sans engager sa responsabilité payer aucune dépense qui n'ait préalablement fait l'objet d'une fiche d'engagement établie par l'ordonnateur et visée par lui-même.

4.2. TENUE DE LA COMPTABILITE DES DEPENSES ENGAGEES

La comptabilité des dépenses engagées est tenue par le Receveur sur la base des éléments que doit lui adresser l'ordonnateur.

Le Receveur la tient en permanence à la disposition de l'ordonnateur.

4.2.1. ETABLISSEMENT DE LA FICHE D'ENGAGEMENT PAR L'ORDONNATEUR

Tout projet de dépenses fait l'objet d'une fiche d'engagement de dépense établie par l'ordonnateur.

Chaque fiche porte obligatoirement les indications suivantes :

- désignation de la collectivité locale ;
- année financière ;
- service, chapitre et article ;
- nature de la dépense ;
- montant des crédits ouverts à la subdivision budgétaire intéressée ;
- montant de l'engagement ;
- montant des engagements antérieurs ;
- total des engagements ;
- crédits disponibles.

Toutes les dépenses à caractère permanent doivent obligatoirement, dès le début de l'année financière, faire l'objet d'engagements provisionnels globaux pour l'année financière entière.

Toute nouvelle dépense permanente née en cours de gestion fait l'objet d'un engagement particulier établi pour le montant des crédits à consommer jusqu'à la clôture de la gestion.

A la fiche d'engagement sont jointes les pièces justificatives de l'engagement ou destinées à le matérialiser : délibération du Conseil de la collectivité locale, décision ou arrêté de la collectivité locale, projet de bon de commande, de marché, de contrat, de bail, ordre de mission, feuilles de déplacement, réquisition, état de solde ou de salaire, police d'abonnement, arrêté du Président du Conseil Régional, du Maire attribuant des bourses, secours, etc.

Le bon de commande visé ci-dessus comporte un original, un duplicata et une souche. Après engagement, l'original et le duplicata sont détachés du carnet pour être remis au fournisseur.

L'original du bon de commande sera joint ultérieurement par le fournisseur à l'appui de sa facture pour obtenir le mandatement. Le duplicata est destiné aux archives du fournisseur.

L'emploi des bons en double exemplaire, appuyée des justifications citées ci-dessus est adressée par l'ordonnateur au Receveur.

4.2.2. ROLE DU RECEVEUR DANS LA TENUE DE LA COMPTABILITE DES DEPENSES ENGAGEES

Le Receveur procède au contrôle des fiches d'engagements sans se faire juge de l'opportunité de la dépense.

4.2.2.1. Contenu du contrôle effectué par le Receveur

Le contrôle du Receveur porte sur les points suivants :

- l'imputation budgétaire ;
- l'existence des crédits. Le montant de la dépense dont l'engagement est envisagé ne doit pas excéder les crédits disponibles à la ligne budgétaire concernée ;
- le respect des règles juridiques de l'engagement ;
- La régularité juridique de l'engagement implique le respect des dispositions législatives et réglementaires qui définissent les conditions dans lesquelles l'administration locale peut engager la dépense envisagée.

4.2.2.2. Conséquences du contrôle effectué par le Receveur

4.2.2.2.1. L'examen effectué n'appelle pas d'observation de sa part.

Dans ce cas, le Receveur revêt un exemplaire de la fiche d'engagement de la mention « Vu sans observation, le Receveur ». Cet exemplaire est renvoyé à l'ordonnateur accompagné des pièces annexes qui doivent obligatoirement faire référence à la fiche d'engagement et porter le visa du Receveur qui procède aux opérations suivantes :

- Inscription dans sa comptabilité des engagements du montant de l'engagement en indiquant la date de renvoi à l'ordonnateur du premier exemplaire de la fiche ;
- Inscription sur le second exemplaire de la fiche qu'il conserve de la mention suivante : « Fiche renvoyée à l'ordonnateur sans observation... ».

Les exemplaires des fiches d'engagement de dépenses conservées par le Receveur sont classés dans l'ordre chronologique par service, chapitre et article.

4.2.2.3. Le contrôle effectué par le Receveur appelle des observations de sa part :

Dans ce cas, le Receveur renvoie à l'ordonnateur un exemplaire de la fiche d'engagement et les pièces annexes à l'appui d'une note exposant ses observations et les conséquences éventuelles de l'irrégularité constatée quant à la possibilité du paiement de la dépense.

Si l'ordonnateur estime le refus de visa du Receveur non fondé, et si ce dernier maintient son point de vue par déclaration écrite et motivée, il est procédé comme indiqué au paragraphe 2.2.5.1.

4.2.3. PROCEDURE DE DEGAGEMENT ET D'AJUSTEMENT DE LA

COMPTABILITE DES ENGAGEMENTS

Chaque fois qu'un engagement de dépense n'a pas donné lieu à un mandatement ou que la dépense liquidée est inférieure à la somme engagée, l'ordonnateur établit en double exemplaire une fiche de dégagement qu'il adresse au Receveur.

Les fiches de dégagement sont employées et classées par le Receveur comme les fiches d'engagement.

De même, l'ordonnateur effectue en cours de gestion l'ajustement de la comptabilité des engagements aux réalités constatées par le moyen de fiches d'engagement complémentaire ou de fiches de dégagement établies à son initiative, ou, à défaut, sur demande du Receveur.

4.2.4. OPERATIONS DE FIN DE GESTION ET DE REPRISE SUR LA GESTION SUIVANTE

4.2.4.1. **A la clôture de la gestion, le Receveur établit avec le concours de l'ordonnateur, par service, chapitre et article, l'état des dépenses engagées et non mandatées de la gestion**

Cet état est arrêté conjointement par le Receveur et par l'ordonnateur. Ce dernier est tenu de mandater en priorité les dépenses y figurant lorsque les créances sont exigibles. Le Receveur doit refuser le paiement de toutes les autres dépenses dès lors que l'obligation ci-dessus n'a pas été satisfaite.

La copie de cet état est jointe par l'ordonnateur au compte administratif.

4.2.4.2. **Au début de la gestion suivante doivent être établies en priorité les fiches d'engagement correspondantes**

- aux dépenses engagées et non mandatées à la clôture de la gestion précédente ;
- aux dépenses permanentes qui se reproduisent chaque année tant que l'acte d'engagement initial n'a pas été modifié.

TITRE V.

La comptabilité de l'ordonnateur

5.1. PRINCIPES

La comptabilité publique étant basée sur le principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, il y a une comptabilité de l'ordonnateur dite comptabilité administrative et une comptabilité du comptable de la collectivité locale.

La comptabilité de l'ordonnateur doit faire apparaître à tout moment :

- les prévisions de recettes et les autorisations de dépenses ;
- la situation des émissions des titres de recettes ;
- la situation des liquidations et des mandatements de dépenses et les crédits restant disponibles pour engagement et pour mandatement.

Elle doit permettre, en fin de gestion, d'établir dans toutes les parties le compte administratif.

Elle doit aider également, par les renseignements qu'elle contient, à établir les budgets à venir.

Les livres de la comptabilité administrative comprennent obligatoirement :

- 1° un journal de recettes, constitué par le recueil des bordereaux de titres de recettes ;
- 2° un journal des dépenses, constitué par le recueil des bordereaux de mandats ;
- 3° un livre de compte des recettes, signalant par chapitre et article, les prévisions budgétaires et les titres de recettes émis ;
- 4° un livre-journal des liquidations, destiné à l'enregistrement immédiat et successif des factures et autres titres produits par les créanciers et des liquidations effectuées ;
- 5° un livre de compte de dépenses, signalant par service, chapitre et article, les crédits ouverts, les mandatements effectués et les crédits disponibles après mandatement ;
- 6° un livre de contrôle de solde du personnel de la collectivité locale.

Indépendant des livres visés ci-dessus, l'ordonnateur tient tous carnets de détail, livres ou comptes auxiliaires jugés nécessaires par lui ou prescrit par le représentant de l'Etat.

5.2. INSCRIPTION DES EMISSIONS DE TITRES ET MANDATS AU REGISTRE DE COMPTABILITE

5.2.1. INSCRIPTION DES PREVISIONS BUDGETAIRES

Les émissions de titres et de mandats doivent être comparées aux prévisions de recettes et aux crédits ouverts ; il importe donc d'indiquer sur le livre de compte des recettes et sur le livre de compte des dépenses les prévisions de recettes et dépenses.

Les inscriptions du budget, de l'autorisation spéciale de report et des autres autorisations spéciales sont reportées dans ces livres sur la feuille du service intéressé, dans la partie supérieure réservée à cet effet.

Les réductions de prévisions sont inscrites pour leur montant en rouge affecté du signe moins.

A chaque stade budgétaire, le total par service des crédits ouverts ou des prévisions de recettes est inscrit dans la colonne « Cumul ».

5.2.2. REPORT DES INSCRIPTIONS PORTEES AUX BORDEREAUX DE TITRES ET DE MANDATS

Les inscriptions de bordereaux de titres et des mandats sont reportées au livre des comptes de recettes et au livre des comptes de dépenses sur la feuille du service intéressé.

Les inscriptions sur des bordereaux d'annulation ou de réduction relatifs à des titres ou des mandats émis sur le compte budget de la gestion sont portées pour leur montant en rouge, affecté du signe moins.

A chaque émission de mandats ou de titres, le total des émissions depuis le début de la gestion doit être inscrit dans la colonne « Cumul ». Il est ainsi possible de comparer automatiquement par chapitre le total des mandats émis et le total des crédits ouverts.

Lorsqu'il y a lieu d'arrêter les registres de comptabilité, on effectue les totaux de toutes les colonnes, depuis et y compris les derniers totaux.

Le total de la colonne « Montant » doit être égal à la dernière somme inscrite dans la colonne « Cumul » ainsi qu'à la somme des colonnes d'articles.

5.2.3. CAS PARTICULIER DES OPERATIONS D'INVESTISSEMENT : LA COMPTABILITE DE PROGRAMME

La comptabilité des programmes d'investissement est tenue dans les mêmes conditions par l'ordonnateur et par le comptable.

Les investissements effectués par les collectivités locales peuvent s'exécuter sur plusieurs gestions. Afin de suivre ces opérations, le Receveur sert la fiche de programme de la façon suivante :

- 1° Le cadre « Prévisions » reçoit aussi bien en dépenses qu'en recettes les éléments relatifs aux inscriptions budgétaires effectuées à l'origine de l'opération et éventuellement au cours des gestions suivantes ;
- 2° Le cadre « Réalisations » reçoit aussi bien en dépenses qu'en recettes, les éléments relatifs :
 - a) à la gestion au cours de laquelle sont émis le mandat ou le titre de recettes ;
 - b) au libellé de l'opération ;
 - c) à son montant ;
 - d) la colonne « Restes à réaliser » permet de suivre les restes à réaliser par comparaison entre le total des prévisions budgétaires et le total des dépenses, pour les restes à réaliser de dépenses, et le total des recettes pour les restes à réaliser en recettes. Le total des restes à réaliser des fiches de tous les programmes d'investissement ouverts pour une collectivité locale sera rapproché des montants apparaissant sur l'état des crédits à reporter en section d'investissement établi par l'ordonnateur.

5.3. CONFECTION DES DOCUMENTS AVANT LA FIN DE GESTION : L'ETAT DES TRAVAUX D'INVESTISSEMENT EN REGIE

L'état des travaux d'investissement effectués en régie doit être établi avant la clôture des opérations.

Il sert à transférer de la section de fonctionnement à la section d'investissement par le jeu du compte 782 « Travaux d'investissement en régie » le montant des dépenses de fonctionnement se rapportant à l'exécution de travaux d'investissement.

Il est établi un état distinct par nature de travaux ou programme. Chaque état est établi en trois exemplaires.

Le montant des dépenses ou portions de dépenses se rapportant au travail ou au programme intéressé est inscrit sur l'état à l'aide des indications portées au registre de comptabilité. Ces indications figurent dans la colonne d'observations du livre de compte de dépenses en regard de l'enregistrement de chaque dépense à comprendre dans la récapitulation de fin de gestion. Cette inscription rappelle que la dépense se rapporte à des travaux d'investissement en régie et précise à quelle nature de travaux ou à quel programme elle se rattache.

Les états des travaux d'investissement effectués en régie sont arrêtés en toutes lettres et visés par l'ordonnateur. Ces opérations sont retracées dans la comptabilité administrative en recettes, à l'article 782 et en dépenses, aux articles intéressés de la section d'investissement.

L'ordonnateur conserve un exemplaire pour ses archives et adresse deux exemplaires au Receveur. L'un de ces exemplaires justifie les opérations de débit du compte 782 « Travaux

d'investissement en régie », l'autre, les opérations de débit des comptes intéressés de la section d'investissement.

5.3.2. A LA CLOTURE DE LA GESTION : ETAT DES RESTES A REALISER SUR LES DEPENSES D'INVESTISSEMENT ET ETAT DES DEPENSES DE FONCTIONNEMENT ENGAGEES NON MANDATEES

Ces états sont établis à la clôture de la gestion, c'est-à-dire à la fin de la journée complémentaire.

5.3.2.1. Etat des restes à réaliser sur dépenses d'investissement

Cet état permet au comptable de payer, en l'absence de crédits sur le budget de la gestion qui s'ouvre.

Les montants qui figurent sur cet état sont égaux au plus au montant des crédits ouverts dans la gestion qui s'achève, diminué des mandatements effectués jusqu'à la fin de la clôture.

L'état, arrêté en toutes lettres et visé par l'ordonnateur, est établi en trois exemplaires. L'ordonnateur en adresse deux au comptable, qui après contrôle de la disponibilité des crédits reportés retourne un exemplaire visé par lui à l'ordonnateur, qui le joindra à l'autorisation spéciale de report.

5.3.2.2. Etat des dépenses de fonctionnement engagées non mandatées

Cet état sert à indiquer au comptable les paiements qu'il peut effectuer en l'absence de crédits sur le budget suivant, dans l'attente de l'autorisation spéciale de report.

Il doit être établi par article budgétaire, en trois exemplaires. Chaque état est rempli à partir des renseignements fournis par la comptabilité des dépenses engagées.

Les états de dépenses engagées non mandatées doivent être arrêtés en toutes lettres et visés par l'ordonnateur. L'ordonnateur conserve un exemplaire pour ses archives et adresse deux exemplaires au Receveur.

Le Receveur conserve un exemplaire visé par lui à l'ordonnateur qui le joindra à la première autorisation spéciale de report.

5.4. LE COMPTE ADMINISTRATIF

5.4.1. PRINCIPES

Le compte administratif présente les résultats de l'exécution du budget. Il compare à cette fin:

- d'une part, les prévisions ou autorisations se rapportant à chaque service, chapitre et article du budget
- d'autre part, le total des émissions de titres de recettes ou des émissions de mandats correspondant à la subdivision intéressée du budget.

Il est établi à l'aide de la comptabilité administrative tenue par l'ordonnateur. Il constitue la balance de cette comptabilité et permet d'en assurer le contrôle.

L'établissement du compte administratif dont la structure et la contexture sont identiques à celles du budget, se fait sur les bases suivantes :

- la gestion commencée le 1er janvier d'une année se termine le 31 décembre de la même année ;

- la journée comptable du 31 décembre est prolongée jusqu'au 31 janvier suivant pour l'émission des mandats et des titres correspondant à des services faits à des droits acquis au cours de la gestion considérée.

Les mandats et les titres établis à cet effet, du 1^{er} janvier au 31 janvier doivent être inscrits sur des bordereaux de mandats et de titres sous la date du 31 décembre précédent.

Ces inscriptions doivent être reportées au livre de compte des recettes et au livre de compte des dépenses comme indiqué au paragraphe 5.2.2.

5.4.2. SECTION DE FONCTIONNEMENT

L'inscription des éléments intéressant la section de fonctionnement du compte administratif s'effectue dans les conditions ci-après.

Pour chaque chapitre et article, l'ordonnateur reporte dans le compte administratif, d'après les éléments des livres de comptes de recettes et de dépenses :

- dans la colonne « Prévu », le total des ouvertures de crédits ou des prévisions de recettes ;
- dans la colonne « Réalisé », le total des mandats émis ou titres de recettes émises.

Il effectue ensuite le total des dépenses prévues, le total des dépenses réalisées, le total des recettes prévues et le total des recettes réalisées.

Enfin, il dégage le résultat de fonctionnement de clôture par simple contraction des dépenses et des recettes réalisées, qui peut se traduire soit par un excédent, soit par un déficit.

Le compte administratif fait apparaître à la section de fonctionnement le montant des restes à réaliser en recettes et en dépenses par service, chapitre et article.

Ces restes à réaliser de l'ordonnateur représentent en fait des dépenses engagées non mandatées et des recettes qui n'ont pas encore été mises en recouvrement.

5.4.3. SECTION D'INVESTISSEMENT

Les opérations de la section d'investissement sont présentées sous trois colonnes intitulées « Prévu », « Réalisé », « Restes à réaliser ».

Les restes à réaliser sont la règle pour les opérations pluriannuelles. Ces crédits et ces prévisions de recettes sont reportés par une autorisation spéciale de report.

L'inscription des éléments se rapportant aux deux premières colonnes s'effectue dans les conditions fixées ci-après.

Pour l'ensemble des dépenses, pour l'ensemble des recettes et pour chaque article, l'ordonnateur reporte, d'après les éléments des livres de compte des dépenses et des recettes :

- dans la colonne « Prévu », le total des ouvertures de crédits ou des prévisions de recettes ;
- dans la colonne « Réalisé », le total des mandats ou des titres de recettes émis.

Il dégage ensuite le résultat d'investissement de clôture par contraction du total des dépenses et des recettes réalisées.

La colonne « Restes à réaliser » sert à faire apparaître seulement pour les programmes non terminés en fin de gestion, les crédits et les prévisions de recettes qui devront être reportés au

budget suivant.

Bien entendu, pour un article donné, le chiffre à inscrire dans la colonne « Restes à réaliser » est au plus égal à la différence entre le chiffre inscrit dans la colonne « Prévu » et le chiffre inscrit dans la colonne « Réalisé ».

Si les crédits se révèlent insuffisants pour permettre l'achèvement d'un programme, les crédits complémentaires nécessaires doivent faire l'objet d'une nouvelle autorisation budgétaire.

5.4.4. TABLEAUX ANNEXES

Le compte administratif est accompagné obligatoirement des tableaux annexes, dans les mêmes conditions que pour la présentation du budget auquel il se réfère.

5.4.5. BALANCE GENERALE ET SIGNIFICATION DES RESULTATS

La balance générale permet de dégager les résultats globaux réels de clôture, de chacune des deux sections, puis des deux sections confondues.

Elle est présentée sous trois colonnes : la première étant réservée aux prévisions, la deuxième aux réalisations, la troisième aux « Restes à réaliser ».

Un déficit de fonctionnement de clôture est toujours un indice de mauvaise situation financière, même s'il y a un excédent global de clôture.

En revanche, un déficit d'investissement de clôture ne se traduit pas forcément par l'existence de difficultés financières dès lors qu'existe un excédent global de clôture.

Dans ce cas, en effet, l'excédent de fonctionnement reporté permet de poursuivre pour partie, tout au moins, par le biais du prélèvement opéré dans le cadre du budget, la réalisation des investissements.

5.4.6. ARRETE DES COMPTES

Le compte administratif est présenté par l'ordonnateur. Il est soumis au vote du Conseil de la collectivité locale après transmission du compte de gestion du comptable. Ce vote intervient au plus tard avant le premier octobre de l'année suivant l'exercice. Il doit être transmis au plus tard quinze jours après cette date au représentant de l'Etat.

TITRE VI.

La comptabilité du receveur

6.1. PRINCIPES GENERAUX ET ORGANISATION DE LA COMPTABILITE

6.1.1. Les fonctions de Receveur de la collectivité locale sont de droit assurées par le préposé du Trésor ou le percepteur résidant dans le département auquel la collectivité locale est rattachée.

Le Receveur détient les fonds et valeurs de la collectivité locale ainsi que les copies de ses titres fonciers. Il a seul qualité pour assurer le recouvrement de ses créances et le paiement de ses dettes. Il est soumis, quelle que soit sa qualité, à toutes les obligations et responsabilités définies par le décret n° 62-195 du 17 mai 1962 portant réglementation concernant les comptables publics.

Cette double qualité de Receveur de la collectivité locale et de comptable du Trésor implique une stricte distinction entre les deux fonctions. Cette distinction permet de séparer les actes qui, relevant de l'autorité de l'ordonnateur, sont soumis à la surveillance de celui-ci, de ceux

qui relèvent de la seule autorité du Trésorier Général qui exerce un contrôle sur l'ensemble de la gestion des comptables subordonnés du Trésor.

En tant que comptable du Trésor, le Receveur tient la comptabilité des fonds de la collectivité locale déposés au Trésor et il exécute, en cette qualité, toutes les opérations matérielles de recettes et de dépenses par caisse, chèques postaux et banque. En tant que comptable de la collectivité locale, il tient la comptabilité des opérations de celles-ci mais n'exécute aucune opération de mouvements de fonds.

Par voie de conséquence, les opérations strictement internes à la comptabilité de la collectivité locale, qui ne modifient pas les disponibilités de celle-ci, ne figurent pas dans les écritures générales du Trésor, mais uniquement dans celles de la collectivité locale.

Le compte 568 « Compte au Trésor » ouvert dans la comptabilité de la collectivité locale présente la contrepartie des opérations imputées au compte 43 « Collectivités Locales » ouvert dans la comptabilité de l'Etat. Fonctionnant de façon inverse, ces deux comptes constituent l'interface de la comptabilité de l'Etat et de celle de la collectivité locale.

Dans la comptabilité de l'Etat, le compte 43 retrace donc les mouvements de fonds des collectivités locales provoqués par le Receveur pris en sa qualité de comptable de l'Etat. Portés au débit ou au crédit de ce compte, ils ont pour contrepartie un crédit ou débit à un autre compte ouvert dans les écritures de l'Etat et déterminé par la nature de l'opération.

Dans la comptabilité de la collectivité locale, le compte 568 « Compte au Trésor » est débité des sommes portées au crédit du compte 43, avec crédit à d'autres comptes ouverts dans la comptabilité de la collectivité locale.

Les comptes 43 et 568 fonctionnent donc simultanément et en sens inverse.

6.1.2. La comptabilité tenue pour chaque collectivité locale est organisée selon la méthode dite «en partie double» dont une des caractéristiques est la règle des deux inscriptions en débit, emportant à tout moment l'égalité des masses débitrices et créditrices des comptes. Chaque opération affecte d'un même montant un ou plusieurs comptes débités et un ou plusieurs comptes crédités. Cette méthode présente notamment l'avantage de faciliter les contrôles d'exactitude à tous les stades de la comptabilité.

6.1.3. Le Receveur tient pour chaque collectivité locale une comptabilité des dépenses engagées, sur la base des éléments que doit lui adresser l'ordonnateur. Cette comptabilité a pour but de fournir à tout moment l'évaluation approchée des dépenses imputables à l'année financière en cours (voir chapitre IV).

6.1.4. Les écritures sont tenues tout au long de la gestion sur la base des droits constatés en prenant en charge les émissions de titres de recettes et les émissions de mandats. L'application de ce principe tout au long de la gestion permet de dégager, à tout moment et avec rigueur, dans la comptabilité de chaque collectivité locale des résultats budgétaires ou financiers significatifs.

6.1.5. Les comptabilités sont arrêtées à la date du 31 décembre. Toutefois, une journée complémentaire fictive permet aux ordonnateurs d'émettre les mandats et les titres de recettes correspondant à des droits ou obligations constatés, se rapportant à la gestion qui s'est achevée, et au comptable de comptabiliser les mandats et titres émis durant cette période.

La journée complémentaire s'étend du 1^{er} janvier au 31 janvier. Durant cette journée complémentaire, les opérations faisant intervenir les comptes de disponibilités ne

peuvent être décrites dans la comptabilité de la gestion qui s'achève. Elles le sont dans celle de la gestion qui commence.

6.1.6. Dans un premier temps, l'intégration du patrimoine ne sera pas réalisée. Cependant les classes 1 « Capitaux Permanents » et 2 « Valeurs Immobilisées » sont ouvertes pour décrire les opérations d'investissements.

6.2. REGISTRE ET DOCUMENTS TENUS PAR LE RECEVEUR

6.2.1. NOMENCLATURE DES REGISTRES

La comptabilité des collectivités locales comprend deux séries de registres :

1°) Les livres principaux et centralisateurs qui regroupent les inscriptions figurant sur les documents de base : titres de recettes et mandats, bordereaux de titres de recettes et de mandats, fiches de liaison.

Ces livres sont au nombre de deux :

- le journal ;
- le grand livre des comptes.

Le journal se présente sous forme d'un registre, le grand livre sous forme d'une fiche.

2°) Les livres auxiliaires ou de développement, à savoir notamment :

- le livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations ;
- les fiches de suivi budgétaire en recettes et en dépenses.

En outre, une fiche de liaison « Recettes ou Dépenses » est utilisée par le Receveur pour acheminer de la comptabilité Trésor à celle des collectivités les opérations exécutées chaque jour pour leur compte.

6.2.2. LA COMPTABILITE PRINCIPALE

6.2.2.1. Le journal CL1.

Ce registre décrit globalement à la fois les émissions de mandats et de titres de recette, les opérations de règlement et les opérations d'ordre.

6.2.2.1.1. Présentation du registre

Il comprend :

- une colonne pour la date ;
- une colonne pour le numéro d'ordre des écritures ;
- une colonne pour le libellé ;
- une colonne pour les numéros de compte en débit et en crédit ;
- une colonne pour les montants débités et crédités ;
- une colonne pour l'inscription de la partie versante ou prenante.

6.2.2.1.2. Utilisation du registre

Le journal reçoit chaque jour des inscriptions globales relatives aux opérations suivantes :

1°) Emission des mandats et titres de recettes

Ces opérations sont constatées à partir des bordereaux d'émission établis par l'ordonnateur et complétés par le comptable selon les dispositions prescrites aux chapitres 624, 632 et 632.2 ci-dessous.

2°) Opérations de règlement

Ces opérations se traduisent par des mouvements de fonds qui affectent la trésorerie de la collectivité : paiement de ses dettes et recouvrement de ses créances, le plus souvent en exécution des mandats et titres de recettes émis.

Ces opérations sont constatées à l'aide des fiches de liaison établies à partir de chaque journal de premières écritures de la comptabilité générale du poste dans les conditions précisées aux paragraphes 6.2.4. 6.3.2.1 et 6.3.2.2.

3°) Opérations diverses

Ce sont celles qui ne se rapportent ni à l'émission d'un mandat ou d'un titre de recettes, ni à un mouvement de fonds.

6.2.2.2. Le grand livre des comptes (CL2)

Ce grand livre permet de suivre en détail et pour chaque compte les opérations qui les concernent.

Il se présente sous la forme d'un fichier composé du nombre nécessaire de fiches.

Il comprend :

- une colonne pour la date ;
- une colonne pour la référence des écritures au journal ;
- une colonne pour le libellé ;
- une colonne pour le montant débité ;
- une colonne pour le montant crédité ;
- une colonne pour le solde du compte.

Le fichier est constitué à raison d'une fiche ou d'un ensemble de fiches par compte. Il permet d'établir à tout moment la balance générale des comptes.

Le deuxième exemplaire de chaque fiche est adressé au juge des comptes, éventuellement accompagné des justifications des comptes.

6.2.3. LES LIVRES AUXILIAIRES

6.2.3.1. Les fiches de suivi budgétaires des recettes (CL.3A) et des dépenses (CL.3B)

Ces fiches permettent de suivre en détail les mandats et les titres de recettes émis par comptes principaux des classes 1.2.6 à 7.

Le fichier est constitué à raison d'une fiche par compte correspondant à un crédit budgétaire.

Chaque fiche comporte les mêmes subdivisions que celles du budget.

Elle reçoit en détail l'indication, selon le cas, des engagements et des mandats émis ou des

recettes recouvrées.

Ainsi le comptable peut suivre aisément l'exécution du budget en rapprochant en dépenses, le montant des prévisions avec le total des engagements ou des mandatements et, en recettes en rapprochant le montant des prévisions avec celui des recouvrements.

Le deuxième exemplaire de chaque fiche est adressé au juge des comptes, éventuellement accompagné des justifications produites.

6.2.3.2. Livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations CL7A et CL7B

Le livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations est constitué par la réunion de fiches sur lesquelles sont suivies les opérations des comptes « 16 » Emprunts ou dettes à long terme, « 21 » Terrains, « 22 » Immobilisations corporelles, « 24 » Immobilisations sinistrées, « 25 » Prêts et autres créances à long et moyen terme, et « 26 » Titres et valeurs.

Ce fichier permet :

- d'une part, de veiller à la conservation des domaines, droits privilégiés et hypothèques de la collectivité locale ;
- d'autre part, d'établir l'état de l'actif et l'état du passif à joindre au compte de gestion.

Les fiches utilisées pendant plusieurs années sont tenues à jour à débit et à crédit à partir des mandats et titres de recettes émis.

Elles doivent donc présenter des résultats identiques à ceux des comptes généraux du grand livre général dont elles donnent le développement. Elles comportent en outre des indications détaillées en vue de l'établissement d'inventaires périodiques et des colonnes où sont reportées, pour mémoire, des informations ayant un rapport direct avec les opérations suivies sur la fiche.

Ces fiches sont arrêtées chaque année pour permettre le rapprochement de leurs résultats avec ceux de la balance générale et du compte de gestion. Seuls les soldes en sont repris au titre de la gestion suivante. Il est ouvert un compte par groupes d'opérations identiques ou par opérations lorsque celle-ci présente un caractère particulier.

Chaque fiche des capitaux et des immobilisations porte un numéro indicatif.

La tenue de ces fiches ne dispense pas le comptable d'ouvrir des dossiers par emprunt, immeubles, prêts où sont classés les contrats, avenants, correspondances importantes se rapportant aux emprunts, immeubles, prêts en question. Ces dossiers portent les mêmes numéros et intitulés que les fiches correspondantes.

L'inventaire des terrains, des bâtiments, et des meubles est tenu, à la fois, par l'ordonnateur et le comptable.

6.2.4. FICHE DE LIAISON ENTRE LES COMPTABILITES DE L'ETAT ET DES COLLECTIVITES LOCALES CL5A ET CL5B

Ce document permet la liaison entre la comptabilité de l'Etat et celle de la collectivité locale : les opérations constatées sur les journaux divisionnaires de la comptabilité de l'Etat sont ventilées sur ce document puis reportées dans le journal et sur le grand-livre.

Un feuillet est utilisé pour chaque registre de la comptabilité de l'Etat qui a fonctionné dans la journée. Les opérations y sont ventilées à raison d'une colonne par compte d'imputation et

d'une ligne par opération. La totalisation des fiches utilisées dans une journée permet, par rapprochement avec le journal grand-livre récapitulatif de la comptabilité de l'Etat, de contrôler l'exactitude globale des inscriptions.

Les fiches de liaisons sont classées par journée.

6.2.5. AUTRES DOCUMENTS

6.2.5.1. Bordereau d'émission

Ces documents sont aménagés afin de permettre à l'ordonnateur et au comptable de disposer chacun d'un cadre réservé à leurs inscriptions respectives. Ainsi, le bordereau d'émission est constitué de deux parties :

- l'une, celle de gauche, est établie par les services de l'ordonnateur, dans les conditions habituelles ;
- l'autre, celle de droite, tenue par le Receveur, permet la ventilation des titres de recettes et des mandats par comptes de tiers intéressés : débiteurs et créditeurs divers et autres opérations.

En outre, un cadre a été aménagé pour permettre au Receveur de contrôler ses opérations de prise en charge en y reportant les sous-totaux des fiches CL3A et CL3B qui doivent correspondre au total du bordereau.

6.2.5.2. Relevés de recettes CL6

Ces bordereaux établis par le comptable, en triple exemplaire permettent au comptable de prendre en charge les recettes perçues avant émission de titres, dans les conditions prescrites au paragraphe 632.22.

On ne peut sur un même relevé CL6 inscrire à la fois des opérations se rapportant à l'une et à l'autre catégorie de produits.

Leur texture permet comme sur les bordereaux de titres de recettes, d'effectuer le contrôle des prises en charge.

Les relevés CL6 sont transmis, le dernier jour de chaque mois, à l'ordonnateur qui les vise et les insère dans la série normale des bordereaux des titres de recettes.

Le premier et le troisième exemplaire sont destinés au Receveur, le second est conservé par l'ordonnateur.

6.2.5.3. Documents périodiques produits par le comptable.

Dans les conditions précisées au chapitre 65, le comptable établit les documents suivants :

6.2.5.3.1. La situation de trésorerie. Ce document CL10 présente :

- la situation du compte 568 « compte au Trésor » ;
- les restes à payer ; il s'agit du solde créditeur des comptes 400. 401 et 402. Ce solde créditeur doit être confronté avec la somme des mandats restant à payer qui doit être rigoureusement identique. Ces restes à payer viennent nuancer la situation du compte 568.

Cet imprimé est établi en fin de mois, en quatre exemplaires :

- le premier est adressé à l'ordonnateur avant le 10 du mois suivant ;

- le second est adressé au Trésorier Général à la même date ;
- le troisième est adressé au Trésorier - Payeur Régional à la même date ;
- le quatrième est conservé par le comptable.

Il est également établi toutes les fois que ce document apparaît nécessaire pour l'information des autorités locales et du comptable supérieur.

6.2.5.3.2. La balance générale des comptes CL20

Ce document présente par compte principal de la nomenclature :

- la balance d'entrée ;
- les débits et crédits de l'exercice ;
- les soldes débiteurs et créditeurs.

Il est établi à l'arrêté définitif des écritures et toutes les fois que ce document apparaît nécessaire pour l'information des autorités locales et du comptable supérieur.

6.3. DESCRIPTION DES OPERATIONS

6.3.1. OPERATIONS BUDGETAIRES

La comptabilité des opérations de prise en charge conduit à distinguer :

- les émissions de mandats ;
- les émissions de titres de recettes ;
- les rejets de mandats et de titres de recettes.

6.3.1.1. Prise en charge des mandats

Les mandats sont récapitulés sur un bordereau établi en trois exemplaires : l'un destiné au comptable lui-même, le second pour être joint au compte de gestion, et le troisième devant être renvoyé à l'ordonnateur après avoir été revêtu de la mention « vu bon à payer ».

Après avoir procédé aux contrôles qui lui incombent (validité de la créance, imputation de la dépense, disponibilités des crédits, présence des pièces justificatives requises, concordance des documents, exactitude des décomptes), le Receveur de la collectivité locale effectue les travaux suivants :

- il classe les mandats par comptes budgétaires principaux ;
- il les inscrit ensuite au détail sur les fiches CL3B, à la subdivision appropriée de chaque compte, en indiquant le numéro du mandat ;
- tous les mandats d'un même bordereau portés sur une même fiche sont totalisés et leur montant est inscrit dans une colonne ouverte à cet effet à droite de la fiche ;
- le total ainsi obtenu sur chaque fiche est alors reporté sur le bordereau de mandats, dans le cadre intitulé « contrôle des prises en charge » ;
- le comptable procède à la vérification de ses prises en charge : en effet, le total du cadre de contrôle doit être égal au total du bordereau dégagé par l'ordonnateur.

- il ventile ensuite les mandats dans la partie qui lui est réservée en distinguant :
 - ceux dont la contrepartie est portée au compte « Crédeurs divers » et qui peuvent faire l'objet d'une inscription globale dans la colonne qui lui est réservée ;
 - les autres opérations qui sont inscrites en détail dans la seconde colonne ;

Ce cadre est à son tour totalisé et rapproché de l'arrêt en chiffres et en lettres effectué par l'ordonnateur ;

- l'écriture comptable suivante est enfin constatée globalement dans le journal ;
- débit du compte budgétaire intéressé ;
- crédit compte 400 « Créanciers gestion courante ».

Le comptable sert ensuite, à partir des bordereaux de mandats, le grand-livre, aussi bien pour les comptes budgétaires que pour les comptes de tiers.

6.3.1.2. Prise en charge des titres de recettes

A la réception des titres de recettes qui lui parviennent, récapitulés sur un bordereau en triple exemplaire, le comptable procède aux contrôles qui lui incombent (validité des titres de recettes, exactitude des décomptes, concordance des documents...).

Les titres de recettes individuels sont établis dans les conditions visées au paragraphe 2.1.1.

Le titre de recettes collectif est soumis aux mêmes conditions de fonds que le titre de recettes individuel mais sa forme est tributaire des moyens techniques dont dispose l'ordonnateur, lesquels doivent tendre à l'établissement par duplication d'un avertissement destiné au débiteur et d'un bulletin de perception permettant au comptable de suivre le recouvrement.

Le Receveur de la collectivité locale réalise les travaux suivants :

- il classe les titres de recettes par comptes budgétaires ;
- il passe l'écriture suivante au journal :
- débit : compte 410 « Débiteurs gestion courante » ;
- crédit : 450 (+ article budgétaire à 3 chiffres) « Droits constatés en recettes gestion courante » pour le montant total du bordereau vérifié.

Il sert ensuite à partir des bordereaux d'ordres de recettes le grand-livre ;

Enfin, le comptable adresse au Trésorier Général sous couvert du Trésorier-Payeur Régional, un exemplaire du bordereau.

6.3.1.3. Rejets de mandats et de titres de recettes

Dans les conditions exposées au paragraphe 225, le comptable peut suspendre la mise en paiement d'un mandat.

De même, le comptable peut être conduit à ne pas prendre en charge un titre de recettes et à renvoyer, pour régularisation, à l'ordonnateur.

Les mandats et titres de recettes, appuyés de leurs pièces justificatives sont renvoyés en même temps que le troisième exemplaire du bordereau destiné à l'ordonnateur et sur lequel le

comptable indique dans un cadre réservé à cet effet :

- 1° le numéro des mandats et des titres ;
- 2° le motif du rejet exposé avec précision dans une lettre jointe ;
- 3° le montant de chaque mandat ou titres de recettes rejeté ;
- 4° le total des rejets à déduire du total du bordereau ;
- 5° le nouveau total à reprendre sur le prochain bordereau par l'ordonnateur qui ratifiera ainsi la rectification opérée par le comptable.

Sur le ou les exemplaires qu'il conserve, le comptable raye de deux traits à l'encre rouge les documents rejetés et rectifie soigneusement les totaux et l'arrêté du bordereau.

6.3.2. OPERATIONS DE TRESORERIE

6.3.2.1. Les paiements

Les règlements des dépenses, en numéraire, par virements de comptes ou par mandat-carte sont effectués par l'intermédiaire du compte de disponibilités ouvert dans la comptabilité de l'Etat. Ils sont ensuite imputés chaque jour dans la comptabilité locale à partir des registres de premières écritures.

A cet effet, le Receveur de la collectivité locale utilise les documents de liaison Etat-Collectivités locales, CL5A et CL5B.

L'écriture suivante doit être constatée au journal :

- crédit au compte 568 « Compte au Trésor » ;
- débit :
 - soit le compte 400 pour les dettes de la gestion en cours ;
 - soit le compte 401 pour les dettes de la gestion précédente ;
 - soit le compte 402 pour les dettes des gestions antérieures ;
 - soit un autre compte de tiers pour les paiements s'imputant à ces comptes tels les excédents, les ré-imputations.

Les bordereaux de mandats devront être émargés de la date des paiements.

6.3.2.2. Les encaissements

6.3.2.2.1. Encaissements après émission de titres de recettes

Les encaissements sur produits budgétaires pris préalablement en charge sont constatés dans la comptabilité « Trésor » du poste, puis imputés dans celle de chaque collectivité locale par l'emploi de documents de liaison « Trésor - Collectivités locales » CL5A et CL5B servis au moyen des registres de premières écritures.

Le comptable constate en comptabilité :

- un débit au compte 568 « Compte au Trésor » ;
- un crédit :
 - au compte 410 « Débiteurs gestion courante » ;

- au compte 411 « Débiteurs gestion précédente » ;
- au compte 412 « Débiteurs gestions antérieures » ;
- ou un autre compte de tiers, notamment pour les recettes concernant le compte 490 « Recettes à classer ».

En outre, sauf s'il s'agit d'une recette sur le compte 490, il constate l'opération suivante :

- un débit au compte 450 (+ article budgétaire à 3 chiffres) ;
- un crédit au compte budgétaire intéressé.

Les bulletins de perception et les bordereaux de titres de recettes sont émargés des montants et de la date des encaissements.

Les fiches CL3A de recettes sont servies dans les mêmes conditions que les fiches de dépenses CL3B lors de la prise en charge des mandats.

6.3.2.2.2. Encaissements avant émission de titres de recettes

Certains produits sont recouvrés par le comptable avant la prise en charge des titres de recettes.

A l'exception des recettes à classer qui s'imputent toujours au compte 490 « Recettes à classer », les encaissements de ces produits font l'objet dans le journal et sur le Grand-livre, au vu de la fiche de liaison de l'écriture suivante :

- débit : compte 568 « Compte au Trésor » ;
- crédit : compte 497 « Recettes avant émission de titres ».

Ils sont aussitôt enregistrés sur un relevé CL6 qui comporte trois feuillets servis par duplication. En l'absence de pièce justificative particulière, l'inscription de la recette au CL6 doit être suffisamment détaillée.

Le relevé CL6 et les pièces justificatives qui s'y rapportent sont adressés, au moins mensuellement par le comptable à l'ordonnateur. Les trois feuillets du relevé CL6 sont visés par l'ordonnateur puis traités comme chacun des feuillets d'un bordereau de recettes ordinaire : Un exemplaire est inséré dans la série des bordereaux de l'ordonnateur, les deux autres exemplaires visés sont transmis au comptable.

Au retour du CL6 visé, le comptable procède aux opérations suivantes :

- inscription de ces recettes sur les fiches de suivi des recettes CL3A et totalisation dans la dernière colonne de chaque fiche de toutes les recettes comprises sur un même bordereau CL6 ;
- report des totaux du CL6 et du cadre de contrôle ;
- rapprochement des totaux du CL6 et du cadre de contrôle ;
- enregistrement de l'écriture suivante dans le journal et sur le Grand-livre :
 - débit : compte 497 « Recettes avant O.R » ;
 - crédit : comptes de recettes budgétaires intéressées.

6.3.3. OPERATIONS D'ORDRE

6.3.3.1. Opérations d'ordre budgétaires

Elles sont exécutées sur l'initiative de l'ordonnateur après ouverture au budget des crédits nécessaires et d'une prévision de recette équivalente. Elles font l'objet d'un mandat et d'un titre de recettes : elles sont portées à la fois au compte de gestion et au compte administratif.

Elles concernent essentiellement des mouvements entre des comptes de la section d'investissement et des comptes de la section de fonctionnement, comme la constatation des travaux effectués en régie ou le prélèvement à la section de fonctionnement pour dépenses d'investissement.

Ces opérations sont portées en même temps sur un bordereau de mandats et sur un bordereau de titres de recettes. Leur comptabilisation n'obéit pas aux mêmes règles que les opérations budgétaires. En effet, elles ne provoquent aucun mouvement de fonds, puisqu'il s'agit d'opérations d'ordre, leur réalisation se concrétise par :

- un débit au compte budgétaire et un crédit au compte 580 « Virements internes » pour le mandat ;
- un débit au compte 580 « Virements internes » et un crédit au compte budgétaire pour l'ordre de recettes.

6.3.3.2. Opérations d'ordre non budgétaires

Elles ne sont constatées que dans les écritures du comptable et ne figurent qu'au compte de gestion. C'est pourquoi on les désigne aussi sous le terme d'opérations internes.

Elles correspondent notamment à des mouvements entre les comptes de la section d'investissement, sans relation avec des tiers et qui répondent à la nécessité d'ajuster certains postes du bilan, telle la constatation des différences sur la réalisation de biens, etc.

Ces opérations sont constatées dans le journal et sur le grand-livre dès que les éléments nécessaires sont connus du comptable : titre de recettes d'aliénation d'un bien, etc.

Pour chaque opération, le comptable précise sur la fiche sa nature, son objet ainsi que le numéro du ou des comptes simultanément mouvementés.

6.3.4. OPERATIONS DE LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE

Les titres de recettes et les mandats d'une gestion déterminée émis après le 31 décembre et durant la journée complémentaire de cette gestion, sont pris en charge dans la comptabilité de la gestion qui se termine, selon les mêmes modalités qu'au cours de la gestion.

Les opérations de trésorerie se rapportant à l'exécution du budget de la gestion qui s'achève sont transcrites dès le 1^{er} janvier, au journal et au grand-livre de la gestion nouvelle.

En effet, le compte au Trésor est définitivement arrêté au 31 décembre de chaque gestion, comme le compte 43 « Collectivités locales » de la comptabilité générale au poste.

Les décaissements et les encaissements effectués à partir du 1^{er} janvier au titre des opérations des comptes 400 et 410 de la gestion qui s'achève sont constatées au journal et au grand-livre de la nouvelle gestion par écriture aux comptes 401 et 411.

Les encaissements et décaissements relatifs à des opérations de prise en charge aux autres comptes de tiers de la gestion qui s'achève continuent d'être suivis à ces mêmes comptes

après le 1^{er} janvier.

6.3.5. DE QUELQUES OPERATIONS PARTICULIERES

6.3.5.1. Réductions et annulations de mandats

La réduction ou l'annulation d'un mandat pris en charge ne peut intervenir que sur émission par l'ordonnateur d'un titre rectificatif indiquant la date, le numéro et le montant du mandat sur lequel doit être portée la réduction ainsi que l'indication précise du motif et des bases de liquidation de cette réduction ou annulation.

Deux cas sont alors à constater :

- a) la réduction est effectuée avant la clôture de la gestion au cours de laquelle le mandat a été émis (y compris la période complémentaire).
- b) le titre de réduction ou d'annulation est porté sur un bordereau de mandats annulés. L'ordonnateur utilise à cet effet un modèle de bordereau de mandats dont il complète l'intitulé en conséquence et sur lequel il appose en outre un double trait de couleur rouge en diagonale.

A. À la réception du titre de réduction ou d'annulation, le comptable doit effectuer :

- un moins au crédit du compte 400 « Créanciers gestion courante », si exceptionnellement le mandat n'a pas encore été payé ;
- un crédit au compte 410 « Débiteurs gestion courante » dans le cas contraire ;
- un moins au débit du compte qui avait supporté la dépense.

Il passe l'écriture dans les colonnes adéquates du journal et au Grand-livre, sert la fiche CL3A qui doit constater la recette, rétablit les crédits sur la fiche CL3B qui avait été initialement débité, porte sur le mandat réduit ou annulé une référence indiquant la rectification opérée.

B. La régularisation est effectuée après la clôture de la gestion. Le titre rectificatif est alors traité comme un titre de recettes ordinaire, imputé au compte qui avait été précédemment débité s'il s'agissait d'une dépense d'investissement, ou au crédit du compte 7992 « Mandats annulés » s'il s'agissait d'une dépense de fonctionnement.

La contrepartie est inscrite au compte 400 « Créanciers gestion courante » si le mandat n'a pas été payé, ou au compte 410 « Débiteurs gestion courante » dans le cas contraire.

Quelle que soit la date de la régularisation, dans tous les cas où il y a reversement, celui-ci est imputé au débit du compte 568 « Compte au Trésor » par le crédit du compte de tiers débité au moment de l'émission du titre de réduction ou d'annulation.

6.3.5.2. Dettes atteintes par la déchéance quadriennale

Le montant atteint par la déchéance quadriennale est toujours inscrit au débit du compte 509 6493 « Mandats annulés », quelle que soit la section du budget à laquelle se rattachant les dettes qui n'ont pas été réglées en temps utile.

6.3.5.3. Réductions et annulations de titres de recettes

Les réductions ou annulations de titres de recettes opérées après la prise en charge par le comptable font l'objet de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur qui énoncent les caractéristiques du titre rectifié et les motifs de la rectification.

Comme pour les mandats, deux situations doivent être distinguées :

- a) La régularisation intervient au cours de la même gestion que l'émission du titre de recettes (y compris la période complémentaire).

Le titre rectificatif est porté sur un « bordereau de titres de recettes annulés » (bordereau modifié à cet effet et barré d'un double trait rouge).

A la réception de ces documents, le comptable doit constater les écritures suivantes :

Si le titre avait été recouvré le comptable effectue :

- un moins au crédit du compte budgétaire qui avait enregistré la recette ;
- crédit au compte 465 « Excédent de versements » si le titre n'avait pas été recouvré :
 - un moins au crédit du compte 45 « Droits constatés en recettes » qui avait enregistré la prise en charge ;
 - un moins au débit du compte de tiers débité lors de la prise en charge dans le cas contraire.

Le comptable sert en conséquence le journal, le grand-livre et la fiche CL3B qui doit constater les dépenses et annoter le titre d'une référence à l'opération.

- b) La régularisation est effectuée après la clôture de la gestion. Le titre rectificatif est alors traité comme un mandat ordinaire, imputé au débit du compte budgétaire qui avait été crédité à l'origine si la rectification se rapporte à une ressource d'investissement, ou au débit du compte 509 6494 « Ordres de recettes annulés » s'il s'agissait d'un produit de fonctionnement.

En contrepartie, le Receveur de la collectivité locale crédite une subdivision du compte 41 « Débiteurs » si le titre n'a pas été recouvré, ou le compte 465 « Excédents de versement » dans le cas contraire.

6.3.5.4. Admissions de titres de recettes en non - valeur

Les créances admises en non-valeur sont toujours inscrites au débit du compte 509 6492 « Admissions en non-valeur », quelle que soit la section du budget à laquelle se rattachent ces créances irrécouvrables, pour le crédit du compte de tiers correspondant.

6.3.5.5. Rectifications d'écritures

Lorsque le comptable a commis une erreur dans l'inscription d'une opération, il doit dès qu'il l'a décelée, procéder à la rectification nécessaire à l'encre rouge, selon le cas comptable :

- barre et remplace les inscriptions erronées par les sommes véritables (erreurs dans le montant des opérations constatées avant un arrêté d'écritures)
- annule par soustraction les inscriptions et les remplace par l'écriture exacte.

Dans tous les cas, le redressement est appuyé d'une mention explicative en marge du registre.

Lorsque la rectification provient d'une erreur d'imputation entre les deux sections du budget et qu'elle est constatée après la clôture de la gestion, elle donne toujours lieu à une écriture effective dans la comptabilité de la gestion en cours :

- débit ou crédit au compte d'investissement servi à tort ;

- crédit au compte 798 « Rectifications sur gestions closes » ou débit au compte 509 6498 « Rectifications sur gestions closes ».

Il s'agit là d'une opération budgétaire toujours justifiée par un mandat et un titre normalement compris sur un bordereau.

6.4. LA COMPTABILITE DES PROGRAMMES D'INVESTISSEMENT

La comptabilité des programmes d'investissement est tenue dans les mêmes conditions par l'ordonnateur et par le comptable.

Les investissements effectués par les collectivités locales peuvent s'exécuter sur plusieurs gestions. Afin de suivre ces opérations, le Receveur sert la fiche de programme de la façon suivante :

- 1° Le cadre « Prévisions » reçoit aussi bien en dépenses qu'en recettes les éléments relatifs aux inscriptions budgétaires effectuées à l'origine de l'opération et éventuellement au cours des gestions suivantes.
- 2° Le cadre « Réalisations » reçoit aussi bien en dépenses qu'en recettes les éléments relatifs :
 - a) à la gestion au cours de laquelle sont émis le mandat ou le titre de recettes ;
 - b) au libellé de l'opération ;
 - c) à son montant ;
 - d) la colonne « Restes à réaliser » permet de suivre les restes à réaliser par comparaison entre le total des prévisions budgétaires et le total des dépenses, pour les restes à réaliser en dépenses et le total des recettes pour les restes à réaliser en recettes.

Le total des restes des fiches de tous les programmes d'investissement ouverts pour une collectivité locale sera rapproché des montants apparaissant sur l'état des crédits à reporter en section d'investissement établi par l'ordonnateur.

6.5. VALEURS INACTIVES

6.5.1. DEFINITION

Les valeurs inactives sont constituées des tickets ou de vignettes qui sont remis lors de la perception de certaines recettes locales (marché, abattage, stationnement etc.)

6.5.2. PRINCIPES DE LA COMPTABILITE

Les opérations concernant les valeurs inactives sont décrites dans une comptabilité annexe sur un registre faisant apparaître par nature de tickets et en valeur :

- les entrées : tickets ou vignettes reçues en approvisionnement par le Receveur. Il est recommandé à celui-ci de veiller à ce que les commandes passées par l'ordonnateur lui soient adressées directement ;
- les sorties provisoires : remises de tickets ou de vignettes aux régisseurs ;
- les sorties définitives correspondant aux versements opérés à la caisse par les Receveurs.

Les valeurs inactives sont comptabilisées pour un montant conventionnel, déterminé en

fonction de leur nature et uniforme pour toutes les opérations, à savoir la valeur faciale ou la valeur d'émission des tickets, vignettes, formules diverses.

6.6. ARRETE ET CENTRALISATION DES ECRITURES

6.6.1. GENERALITES

La centralisation est une tâche qui consiste à arrêter périodiquement les écritures, puis à regrouper méthodiquement sur un registre ou un imprimé des opérations qui avaient été auparavant enregistrées chronologiquement ou d'une manière dispersée.

La centralisation des écritures a pour but de dégager des résultats et de permettre le contrôle et la connaissance des opérations exécutées à divers niveaux :

- 1° auto-contrôle du comptable, contrôle exercé par le comptable supérieur, contrôle du juge des comptes ;
- 2° information du comptable lui-même, notamment pour l'exercice de son rôle de conseiller financier ;
- 3° information de l'ordonnateur et du comptable supérieur.

6.6.2. ARRETES DES ECRITURES ET CONTROLES

6.6.2.1. Les arrêtés décennaires

A la fin de chaque décennie, le journal et le grand-livre font l'objet d'un arrêté qui pourra également être effectué à tout moment si nécessaire.

A cette occasion, les contrôles suivants sont effectués :

- 1° le total de la colonne débit du journal doit être égal au total des colonnes débit de l'ensemble des fiches du grand-livre ;
- 2° le total de la colonne crédit du journal doit être égal au total des colonnes crédits de l'ensemble des fiches du grand-livre ;
- 3° le total des débits des fiches du grand-livre qui concernent les comptes budgétaires de dépenses doit être égal au total des bordereaux d'émissions des mandats. Il doit également être rapproché du total des opérations de dépenses inscrites sur les fiches de suivi budgétaire des dépenses.
- 4° le total des crédits des fiches du grand-livre qui concernent les comptes budgétaires de recettes doit être égal au total des recouvrements. Il doit également être rapproché du total des opérations de recettes inscrites sur les fiches de suivi budgétaire des recettes.
- 5° compte 400 « Créanciers - Gestion courante »
Le solde créditeur de ce compte doit être égal au montant des mandats non réglés. Ce contrôle peut être effectué à partir des mandats non émargés sur les bordereaux d'émission.
- 6° compte 401 « Créanciers – gestions antérieures »
Le solde créditeur de ce compte doit être égal au montant des mandats de la gestion précédente non payés. Cette situation doit être rapprochée des états de restes à payer dressés à la fin de la gestion précédente.

7° compte 402 « Créanciers – Gestions antérieures »

Le solde créditeur de ce compte doit être égal au montant des mandats des gestions antérieures non payés. Cette situation doit être rapprochée des états de restes à payer dressés à la fin de chaque gestion

8° compte 410 « Débiteurs - Gestion courante »

Le solde débiteur de ce compte doit représenter le montant de restes à recouvrer de la gestion en cours et être rapproché des titres de recettes et des bordereaux non émargés.

9° compte 411 « Débiteurs - Gestion précédente »

Le solde débiteur de ce compte doit représenter le montant des restes à recouvrer de la gestion précédente. Il doit être rapproché de l'état des restes à recouvrer dressé à la fin de cette gestion

10° compte 412 « Débiteurs gestions antérieures »

Le solde débiteur de ce compte doit représenter le montant des restes à recouvrer des gestions antérieures. Il doit être rapproché des états de restes à recouvrer dressés à la fin de chaque gestion

11° compte 450 « Droits constatés en recettes - Gestion courante »

Le solde créditeur de l'ensemble de ces comptes doit représenter le montant de restes à recouvrer de la gestion en cours et être rapproché des titres de recettes et des bordereaux non émargés.

12° compte 451 « Droits constatés en recettes - Gestion précédente »

Le solde créditeur de l'ensemble de ces comptes doit représenter le montant des restes à recouvrer de la gestion précédente. Il doit être rapproché de l'état des restes à recouvrer dressé à la fin de cette gestion.

13° comptes 452 « Droits constatés en recettes - Gestions antérieures »

Le compte créditeur de l'ensemble de ces comptes doit représenter le montant des restes à recouvrer des gestions antérieures. Il doit être rapproché des états de restes à recouvrer dressés à la fin de chaque gestion

14° compte 497 « CL6 en cours »

Le solde créditeur de ce compte doit représenter le montant des inscriptions sur le CL6 en cours.

15° compte 568 « Compte au Trésor »

Ce compte ne doit jamais présenter de solde créditeur. Le montant des masses débitrices et créditrices de toutes les collectivités doit correspondre aux masses créditrices du compte 43 « Collectivités locales » dans la comptabilité de l'Etat.

6.6.2.2. Arrêtés mensuels

Ces arrêtés sont effectués dans les mêmes conditions qu'en cours de gestion.

6.6.2.3. Arrêté des écritures au 31 décembre et arrêté définitif

Ces arrêtés sont effectués dans les mêmes conditions qu'en cours de gestion.

6.6.3. PRESENTATIONS DES RESULTATS

6.6.3.1. La situation de trésorerie CL10 (voir paragraphe 6.2.5.3.1.)

Elle est établie en fin de mois en quatre exemplaires :

- le premier est adressé à l'ordonnateur avant le 10 du mois suivant ;
- le second est adressé au Trésorier-Payeur Régional à la même date ;
- le troisième est adressé au Trésorier général à la même date ;
- le quatrième est conservé par le comptable.

6.6.3.2. La balance générale des comptes CL 20

Elle est établie à partir des fiches du grand-livre lors de l'arrêté définitif des écritures et toutes les fois qu'il apparaît nécessaire pour l'information des autorités locales et du comptable supérieur.

6.6.4. REPRISE DES ECRITURES

Après établissement et vérification de la balance définitive, les soldes des classes 1 à 5 figurant sur cette balance sont repris dans les écritures de la nouvelle gestion, en balance d'entrée au grand-livre.

Par exception, toutefois, il convient, sans attendre l'arrêté définitif des comptes de la gestion qui précède de faire apparaître dans les écritures de gestion, dès le 1^{er} janvier, le solde débiteur du compte 568 au 31 décembre précédent afin de permettre le contrôle effectif des disponibilités lors de la mise en paiement des dépenses.

Bien entendu, cette inscription devra être confirmée lors de l'arrêté définitif et de la reprise des soldes correspondants du journal.

La reprise des écritures donne lieu aux inscriptions sur les fiches du grand-livre aux divers comptes concernés, aussi bien en débit qu'en crédit.

6.6.5. LE COMPTE DE GESTION

6.6.5.1. Contexture.

Le compte de gestion se présente sous la forme d'une balance compte de gestion.

6.6.5.2. Etablissement du compte de gestion.

Le compte de gestion est établi par le comptable en fonction à la clôture de la gestion.

En cas de mutation en cours de gestion, chaque comptable n'est responsable que de sa gestion personnelle.

Si le comptable entrant formule des réserves sur la gestion de son prédécesseur, une balance des comptes doit être établie et produite à l'appui du compte de gestion de façon à permettre au juge des comptes d'apprécier la part prise par chaque comptable dans cette gestion.

Le compte de gestion est établi en trois exemplaires :

- une minute que le comptable adresse au Trésorier Général dans les meilleurs délais pour vérification sur chiffres ;
- une expédition pour l'ordonnateur ;
- une expédition pour le juge des comptes.

6.6.5.3. Justification des opérations

6.6.5.3.1. Opérations budgétaires

Les opérations budgétaires de la gestion (classes 1, 2, 6 et 7) sont justifiées :

1°) dans les pièces générales du compte de gestion :

- a) en recettes : par la production des bordereaux de titres émis et de titres annulés ;
- b) en dépenses : par la production des bordereaux de mandats émis et de mandats annulés ;

2°) à l'appui des comptes budgétaires :

a) en recettes :

- par la production des titres pris en charge au cours de la gestion et soldés à la date d'établissement de l'état des restes de cette même gestion ;
- par une mention faisant renvoi à l'état des restes de la gestion portée sur la fiche CL3A au regard de tous les titres non produits à l'appui du compte de gestion ;
- par les pièces portant annulation ou réduction des titres émis.

b) en dépenses :

- par la production des mandats émis au cours de la gestion et des pièces justificatives correspondantes réglées avant la date d'établissement des restes à payer de cette même gestion ;
- par une mention portant renvoi à l'état des restes à payer de la gestion pour les mandats non produits à l'appui du compte ;
- par les pièces portant annulation ou réduction de mandats émis.

6.6.5.3.2. Restes à recouvrer et restes à payer sur la gestion close

Les restes à recouvrer et les restes à payer de la gestion qui vient de s'achever sont arrêtés à la date de la clôture de cette même gestion, c'est-à-dire le 31 janvier, l'état nominatif des restes à recouvrer et des restes à payer relatifs à la gestion close correspondant :

- a) pour les recettes avec prise en charge comptable et toutes les dépenses au développement du solde en écritures obtenu en retranchant du total des prises en charge comptable de la gestion les recouvrements ou paiements qui s'y attachent jusqu'à la date d'établissement de l'état des restes. Le montant en écritures des restes à recouvrer ou restes à payer doit être précisé sur l'état des restes.

- b) pour les anciennes contributions et les taxes ayant fait l'objet d'un rôle au développement du solde obtenu en retranchant du total des prises en charges de la gestion les recouvrements qui s'y rattachent jusqu'à la date d'établissement de l'état nominatif.

6.6.5.3.3. Restes à recouvrer et restes à payer sur les gestions précédentes et antérieures

Les opérations sur restes à recouvrer imputés aux comptes 411 et 412 sont justifiées en débit, par une référence aux états des restes à recouvrer des exercices intéressés qui ont été produits à l'appui du compte de la gestion précédente, et en crédit par les titres de recettes soldés postérieurement à l'établissement de ce même état des restes.

Le solde éventuel de ces comptes à la clôture de la gestion est justifié par l'état des restes nominatifs. Les opérations sur restes à payer imputés aux comptes 401 et 402 sont justifiés, en crédit, par une référence aux états des restes à payer produits à l'appui du compte de la gestion précédente, en débit par les mandats de paiement réglés postérieurement à l'établissement de ce même état des restes à payer. Le solde existant éventuellement à la clôture de la gestion est justifié par un état de développement des soldes.

6.6.5.3.4. Solde des comptes de bilan

Les états de développement produits pour justifier les soldes de certains comptes des classes 1, 2, 4 et 5 sont établis dans les formes ci-après :

- classe 1 : Etat du passif ;
- classe 2 : Etat de l'actif ;
- classe 4 : (voir liste jointe en annexe) ;
- Etat des restes à payer ;
- Etat de développement du solde ;
- classe 5 : Etat détaillé du solde.

6.6.5.3.5. Fiches retraçant les opérations

Un des exemplaires des fiches d'opérations de crédit CL3A et des opérations de débit CL3B est joint au compte de gestion.

Ces fiches permettent au juge des comptes de connaître le développement des comptes élémentaires et de contrôler la consommation des crédits par rapprochement avec les réalisations.

Les pièces justificatives des opérations accompagnent les fiches CL3A et CL3B.

Pour les opérations d'ordre budgétaire, le mandat est produit pour justifier le compte débité. L'opération au compte crédité est justifiée par une mention de référence à ce mandat d'ordre.

Lorsque plusieurs comptables ont participé à la gestion, les fiche CL3A et les fiches CL3B doivent comporter des totaux partiels présentant le montant des opérations effectuées par chacun des comptables intéressés et un total général des opérations correspondant aux sommes portées au compte de gestion.

6.6.5.3.6. Numérotation des mandats, titres de recettes et pièces justificatives

Les mandats et les recouvrements sur titres de recettes apparaissent sur les fiches CL3A et

CL3B numérotés selon les dispositions énoncées au paragraphe 6. 2. 2. 2.

La numérotation des pièces justificatives jointes à un titre de paiement ou de recouvrement est inutile dans la mesure où leur énumération figure sur le titre lui-même.

6.6.5.3.7. Arrêté du compte de gestion par l'assemblée délibérante

Le compte de gestion du Receveur est transmis à l'ordonnateur qui le soumet à la délibération de l'assemblée avant le 1^{er} octobre suivant la clôture de la gestion.

Le Receveur de la collectivité locale adresse avant le 1^{er} novembre au Trésorier Général un exemplaire du compte appuyé des pièces justificatives et des pièces générales.