Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE
DE L'AGRICULTURE
ET DE
L'ALIMENTATION

Direction générale de l'enseignement et de la recherche **Service de l'enseignement technique** **Sous-direction des établissements, des dotations et des compétences** **Bureau de la gestion des dotations et des compétences** **19 avenue du Maine** **75349 PARIS 07 SP** **0149554955**	**Note de service** **DGER/SDEDC/2017-1038** **27/12/2017**

Date de mise en application : 01/01/2018
Diffusion : Tout public

Cette instruction abroge :
DGER/SDEDC/2015-280 du 25/03/2015 : cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA)
Cette instruction ne modifie aucune instruction.
Nombre d'annexes : 3

Objet : Cadre budgétaire et comptable des EPLEFPA

Destinataires d'exécution
DRAAF et DAAF SRFD et SFD EPLEFPA et EPN

Résumé : L'instruction interministérielle du 11 décembre 2017 relative à la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricole (EPLEFPA)

Textes de référence :Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GENERALE DE L'ENSEIGNEMENT ET DE LA RECHERCHE
SERVICE DE L'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE
Sous direction des établissements, des dotations et des compétences
Bureau BPOE
1, ter, avenue de Lowendal
75700 PARIS SP 07

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
SERVICE COMPTABLE DE L'ÉTAT
Sous-direction des dépenses et recettes de l'État et des opérateurs
Bureau CE-2B
120 rue de Bercy – Télédoc 753
75572 PARIS cedex 12
bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr

NC ☐
Référence : 2017-12-1637

Paris, 11 DEC. 2017

Le ministre de l'agriculture et de l'alimentation
Le ministre de l'action et des comptes publics

à

Mmes et MM. les directeurs et directeurs régionaux, de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt
Mmes et MM. les délégués du directeur général des finances publiques
Mmes et MM. les directeurs régionaux et départementaux des finances publiques
Mmes et MM. les ordonnateurs et agents comptables d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles

Circulaire ☐
Instruction ☒
Note de service ☐

Objet : Mise à jour du cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA)

Calendrier : application au 1er janvier 2018

L'instruction codificatrice M9.9 relative à la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA) a été mise à jour pour tenir compte, notamment, des évolutions normatives résultant de l'avis du conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) du 15 janvier 2015.

Ces évolutions consistent en la suppression du résultat exceptionnel des états financiers.

Cette instruction répond aujourd'hui pleinement à cette préconisation du CNoCP et renforce ainsi la qualité des comptes.

Elle a également fait l'objet d'une actualisation afin de tenir compte des évolutions législatives et réglementaires intervenus depuis 2015.

L'instruction technique DGER/SDEDC/2015-280 du 24 mars 2015 relative au cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA) est abrogée.

Pour le ministre et par délégation, le directeur général de l'enseignement et de la recherche

Philippe VINÇON

MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE ET DE L'ALIMENTATION

Pour le ministre et par délégation, le chef du service comptable de l'Etat

François TANGUY

MINISTÈRE DE L'ACTION ET DES COMPTES PUBLICS

INSTRUCTION M99

portant réglementation budgétaire, financière et comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles

TITRE I

L'EPLEFPA

ORGANISATION ADMINISTRATIVE

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 - LES GRANDS PRINCIPES

1.1. LES MISSIONS

1.2. PERSONNALITÉ JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIÈRE

1.2.1. PERSONNALITÉ JURIDIQUE
1.2.1.1. Caractéristiques générales
1.2.1.2. Participation à des groupements
1.2.1.2.1. Groupements d'intérêt public (GIP)
1.2.1.2.2. Groupements d'intérêt économique (GIE)

1.2.2. AUTONOMIE FINANCIÈRE

1.2.3. AUTONOMIE PÉDAGOGIQUE

CHAPITRE 2 - ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE L'EPLEFPA

2.1. CONSTITUTION DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

2.2. LES CENTRES

CHAPITRE 3 - LES ACTEURS DE LA GESTION DE L'ÉTABLISSEMENT

3.1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

3.1.1. LES COMPÉTENCES
3.1.1.1. Les compétences décisionnelles
3.1.1.1.1. Mise en œuvre des missions de l'établissement
3.1.1.1.2. Examen du rapport annuel du directeur de l'établissement
3.1.1.1.3. Programmes particuliers d'actions pédagogiques
3.1.1.1.4. Activités d'animation et de développement des territoires, de développement d'expérimentation et d'innovation agricoles et agroalimentaires
3.1.1.1.5. Fonctionnement d'associations au sein des EPLEFPA
3.1.1.1.6. Orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique
3.1.1.1.7. Budget et compte financier de l'établissement
3.1.1.1.8. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement
3.1.1.1.9. Autorisation de certaines opérations
3.1.1.1.10. Approbation du règlement intérieur
3.1.1.2. Les compétences consultatives du conseil d'administration
3.1.1.3 Information du conseil d'administration

3.1.2. LE FONCTIONNEMENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION
3.1.2.1. Le rôle du président
3.1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration
3.1.2.2.1. Règles de convocation
3.1.2.2.2. Règles de quorum
3.1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration
3.1.2.3.1. Le relevé des délibérations et les délibérations
3.1.2.3.2. Le rapport du directeur
3.1.2.3.3. La notice explicative et le rapport de l'ordonnateur
3.1.2.3.4. Le compte rendu de séance

3.1.3. LA COMMISSION PERMANENTE
3.1.3.1. Composition
3.1.3.2. Attributions

3.2. LES PRINCIPALES INSTANCES DE CONCERTATION

3.2.1. INSTANCES DE CONCERTATION DE l'EPLEFPA

3.2.2. INSTANCES DE CONCERTATION DES CENTRES

3.3. LE DIRECTEUR DE l'EPLEFPA

3.3.1. CONDITIONS DE NOMINATION

3.3.2. SES COMPÉTENCES
3.3.2.1. En qualité d'organe exécutif de l'établissement
3.3.2.2. En qualité de représentant de l'État au sein de l'EPLEFPA
3.3.2.3. Relations avec la collectivité de rattachement
3.3.2.4. Le directeur de l'EPLEFPA peut déléguer sa signature
3.3.2.4.1. Principes généraux
3.3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature
3.3.2.5. Le directeur de l'EPLEFPA ne peut pas déléguer ses pouvoirs

3.3.3. SUPPLÉANCE ET INTÉRIM
3.3.3.1. La suppleance
3.3.3.2. L'interim

3.3.4. PASSATION DE SERVICE ENTRE DIRECTEURS D'EPLEFPA
3.3.4.1. Circonstances justifiant cette procédure
3.3.4.2. Objet et modalités de la procédure
3.3.4.3. Le rapport du directeur sortant
3.3.4.3.1. Le contenu du rapport
3.3.4.3.2. La communication du rapport
3.3.4.4. Le procès-verbal

3.4. LES COLLABORATEURS DU DIRECTEUR DE L'EPLEFPA

3.4. 1. LE DIRECTEUR ADJOINT DE L'EPLEFPA

3.4.2. LES DIRECTEURS DE CENTRES
3.4.2.1. Rôle en matière budgétaire
3.4.2.2. Rôle sur les personnels affectés ou mis à disposition du centre
3.4.2.3. Rôle pédagogique
3.4.2.4. Respect de l'ordre dans le centre
3.4.2.5. Actions disciplinaires
3.4.2.6. Délégation de signature
3.4.2.7. Direction de l'exploitation agricole et/ou de l'atelier technologique

3.4.3. LE SECRÉTAIRE GÉNÉRAL ET LES GESTIONNAIRES
3.4.3.1. La logistique
3.4.3.2. La gestion administrative et financière
3.4.3.3. La gestion des ressources humaines

3.5. L'ORDONNATEUR

3.5.1. LA SÉPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE
3.5.1.1. Énoncé du principe
3.5.1.2. Justification du principe
3.5.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics
3.5.1.2.2. La répartition des fonctions
3.5.1.3. Fonctions respectives de l'ordonnateur et de l'agent comptable
3.5.1.3.1. L'ordonnateur
3.5.1.3.2. L'agent comptable

3.5.2. SANCTION DUNON RESPECT DU PRINCIPE DE SÉPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE : LA GESTION DE FAIT
3.5.2.1. L'ingérence dans le recouvrement des recettes
3.5.2.2. Le maniement et l'extraction irrégulière des fonds de l'EPLEFPA

3.6. L'AGENT COMPTABLE

3.6.1. LES FONCTIONS D'AGENT COMPTABLE
3.6.1.1. L'agent comptable est un comptable public
3.6.1.2. L'agent comptable, collaborateur du chef d'établissement

3.6.2. LA NOMINATION DE L'AGENT COMPTABLE
3.6.2.1. Nomination
3.6.2.2. Prestation de serment

3.6.3. GARANTIES
3.6.3.1. L'obligation de se garantir par un cautionnement
3.6.3.1.1. La caution solidaire par une association de cautionnement mutuel agréée
3.6.3.1.2. Le cautionnement en rente ou en numéraire
3.6.3.2. La faculté pour l'agent comptable de se prémunir contre sa propre gestion par une assurance
3.6.3.3. L'hypothèque sur les biens de l'agent comptable

3.6.4. INSTALLATION ET REMISE DE SERVICE
3.6.4.1. Conditions préalables
3.6.4.2. Procédures
3.6.4.3. Le droit de formuler des réserves

3.6.5. LIBÉRATION
3.6.5.1. Certificat de libération partielle
3.6.5.2. Certificat de libération totale

3.6.6. ORGANISATION DES SERVICES DE L'AGENT COMPTABLE

3.6.7. MANDATAIRES ET INTÉRIM
3.6.7.1. Les mandataires
3.6.7.2. L'agent comptable intérimaire

3.6.8. DÉSIGNATION DES RÉGISSEURS

3.6.9. CONTRÔLE DE LA GESTION DE L'AGENT COMPTABLE

3.6.10. LA RESPONSABILITÉ DE L'AGENT COMPTABLE
3.6.10.1. Le caractère personnel et pécuniaire de la responsabilité
3.6.10.2. Les opérations génératrices de responsabilité
3.6.10.3. L'étendue de la responsabilité, cas d'engagement de la responsabilité
3.6.10.4. La mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable
3.6.10.4.1.Procédure administrative
3.6.10.4.2. Procédure devant le juge des comptes
3.6.10.4.3. Cas particulier : la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable défaillant
3..6.10.4.4. Les amendes
3.6.10.5. La force majeure
3.6.10.6. La remise gracieuse
3.6.10.6.1. Procédure de demande de remise gracieuse
3.6.10.6.2. Le rejet partiel ou total de la demande en remise gracieuse
3.6.10.6.3.Rappel : la saisine du juge pénal

CHAPITRE 4 - LES CONTRÔLES

4.1. LES TROIS AUTORITÉS

4.1.1. L'AUTORITÉ ACADÉMIQUE

4.1.2. LA COLLECTIVITÉ DE RATTACHEMENT

4.1.3. LE REPRÉSENTANT DE L'ÉTAT

4.2. RÉGIME JURIDIQUE DES ACTES DE L'ÉTABLISSEMENT

4.2.1. ACTES RELATIFS A L'ORGANISATION OU AU CONTENU DE L'ACTION ÉDUCATIVE

4.2.2. ACTES QUI NE SONT PAS RELATIFS A L'ORGANISATION OU AU CONTENU DE L'ACTION ÉDUCATIVE

4.2.3. LES ACTES BUDGÉTAIRES

4.3. LES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

4.3.1. APUREMENT ADMINISTRATIF OU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES

4.3.2. MISSIONS ET COMPÉTENCES DES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES
4.3.2.1. Compétence juridictionnelle
4.3.2.2. Attributions administratives
4.3.2.2.1. En matière budgétaire
4.3.2.2.2. Autres attributions administratives

4.3.3. ORGANISATION DES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES.

4.4. L'INSPECTION DE L'ENSEIGNEMENT AGRICOLE

CHAPITRE 5 - LES PERSONNELS

5.1. Les DIFFÉRENTES CATÉGORIES DE PERSONNEL

5.1.1. LES PERSONNELS DE DIRECTION

5.1.2. LES PERSONNELS ENSEIGNANTS, D'ÉDUCATION ET DE SURVEILLANCE
- 5.1.2.1. Formation initiale scolaire
  - 5.1.2.1.1. Titulaires
  - 5.1.2.1.2. Agents non titulaires de l'État
  - 5.1.2.1.3. Assistants d'éducation
  - 5.1.2.1.4. Vacataires
  - 5.1.2.1.5. Maîtres au pair
- 5.1.2.2. Formation continue et apprentissage

5.1.3. LES PERSONNELS NON ENSEIGNANTS
- 5.1.3.1. Formation initiale
  - 5.1.3.1.1.Les personnels administratifs, techniques, de laboratoire et de santé
  - 5.1.3.1.2.Les personnels techniques territoriaux des établissements d'enseignement
- 5.1.3.2. Formation continue et apprentissage

5.1.4. LES PERSONNELS INTERVENANT DANS LES MISSIONS PARTICULIÈRES

5.1.5. LES PERSONNELS DES EXPLOITATIONS AGRICOLES ET DES ATELIERS TECHNOLOGIQUES

5.2. LES PERSONNELS RECRUTÉS PAR L'EPLEFPA

5.2.1. LA CRÉATION D'EMPLOI PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

5.2.2. LE RECRUTEMENT DES AGENTS RÉMUNÉRÉS SUR LE BUDGET DE L'EPLEFPA PAR LE DIRECTEUR
- 5.2.2.1. Les contrats de droit public
- 5.2.2.2. Les contrats de droit privé

5.2.3. LE FORMALISME DES CONTRATS

5.3. L'ADHÉSION AU RÉGIME D'ASSURANCE CHÔMAGE

5.4. LES CUMULS D'EMPLOIS ET DE REMUNERATIONS

CHAPITRE 6 – LE PATRIMOINE

6.1. LE RÉGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS

6.1.1. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LA RÉGION

6.1.2. LES BIENS MEUBLES POUVANT ÊTRE À LA CHARGE DE L'ÉTAT

6.1.3. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LES AUTRES PERSONNES MORALES DE DROIT PUBLIC

6.1.4. LES BIENS MEUBLES ACQUIS PAR L'ÉTABLISSEMENT

6.1.5. LES BIENS MEUBLES AFFECTÉS EN APPLICATION D'UNE CONVENTION AVEC UN PARTENAIRE PRIVÉ

6.1.6. LES CESSIONS DE BIENS MOBILIERS PROPRIÉTÉ DE L'ÉTABLISSEMENT

6.1.7. LES CESSIONS GRATUITES DE BIENS MEUBLES (ARTICLES L. 3212-3, D. 3212-5 ET D. 3212-6 DU CODE GÉNÉRAL DE LA PROPRIÉTÉ DES PERSONNES PUBLIQUES)

6.2. LE RÉGIME JURIDIQUE DES BIENS IMMOBILIERS

6.2.1. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT À LA RÉGION
6.2.1.1. le régime des acquisitions
6.2.1.2. les cessions de biens de la région

6.2.2. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT À L'EPLEFPA
6.2.2.1. Les acquisitions de biens immobiliers par les EPLEFPA
6.2.2.2. les cessions de biens immobiliers des EPLEFPA

6.2.3. LE RÉGIME DE PROPRIÉTÉ DES BIENS COFINANCES

6.3. LA DÉSAFFECTATION, LE DÉCLASSEMENT, LA DISSOLUTION

6.3.1. DÉFINITION.

6.3.2. POUR LES BIENS APPARTENANT EN PROPRE À UN EPLEFPA

6.3.3. POUR LES BIENS N'APPARTENANT PAS EN PROPRE À UN EPLEFPA

6.4. LA PRISE EN LOCATION D'IMMEUBLES

6.4.1. LE BAIL EMPHYTÉOTIQUE

6.4.2. LES AUTRES BAUX.

6.5. LES BIENS HISTORIQUES ET CULTURELS

CHAPITRE 1 - LES GRANDS PRINCIPES

L'article L811-1 du code rural et de la pêche maritime (CRPM) a défini l'objet et les missions de l'enseignement et de la formation professionnelle agricoles publics, lesquels consistent à : « assurer, en les associant, une formation générale, technologique et professionnelle dans les métiers de l'agriculture, de la forêt, de l'aquaculture, de la transformation et de la commercialisation des produits agricoles ainsi que dans d'autres métiers concourant au développement de ceux-ci, dans les domaines des services et de l'aménagement de l'espace agricole, rural et forestier, de la gestion de l'eau et de l'environnement. »

L'enseignement et la formation professionnelle agricoles publics sont organisés dans le cadre de la formation permanente, par les voies de la formation initiale et continue. Ils sont dispensés, au sein d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA), dans le respect des principes de laïcité, de liberté de conscience et d'égal accès de tous au service public.

Un EPLEFPA est une personne morale de droit public, distincte de l'autorité qui l'a créé, doté de la capacité juridique et de l'autonomie financière et chargé d'une mission déterminée par la loi qui a créé la catégorie à laquelle il appartient.

En retenant la qualification d'établissement public local d'enseignement, le législateur a tiré les conséquences du transfert de compétences opéré entre l'État et les collectivités territoriales en matière d'enseignement. Par rapport au droit commun de la loi fondamentale de décentralisation du 2 mars 1982, le statut des EPLEFPA est dérogatoire et prend en compte trois objectifs :

- confirmer le principe de l'existence d'un domaine de responsabilité et de gestion propre de l'établissement ;
- donner à la collectivité de rattachement des compétences à l'égard de l'établissement ;
- permettre à l'État d'assurer ses responsabilités en matière de fonctionnement du service public de l'enseignement, grâce en particulier au rôle dévolu au chef d'établissement et au contrôle exercé sur les actes des EPLEFPA.

Les EPLEFPA sont régis par les dispositions du livre VIII du CRPM et soumis aux dispositions du titre I du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Ils disposent d'une instance décisionnelle de composition tripartite et relèvent du contrôle a posteriori des trois autorités : autorité académique, représentant de l'État et collectivité de rattachement. Les comptes font l'objet d'un apurement administratif par la direction générale des finances publiques ou d'un contrôle juridictionnel par les chambres régionales des comptes.

Chaque EPLEFPA regroupe plusieurs centres d'enseignement et de formation, et un ou plusieurs ateliers technologiques ou exploitations agricoles (centres de production - article R.811-26 du CRPM) à vocation pédagogique qui assurent l'adaptation et la formation aux réalités pratiques, techniques et économiques et qui contribuent à la démonstration, à l'expérimentation et à la diffusion des techniques nouvelles.

1.1. LES MISSIONS

Ces établissements remplissent les missions définies aux articles L.811-1, L,811-2 et R.811-5 à R.811-11 du CRPM :

- assurer une formation générale technologique et professionnelle initiale (scolaire et apprentissage) et continue ;
- participer à l'animation rurale, à l'animation et au développement des territoires ;
- contribuer à l'insertion scolaire, sociale et professionnelle des jeunes et à l'insertion sociale et professionnelle des adultes ;
- contribuer aux activités de développement, d'expérimentation et d'innovation agricoles et agroalimentaires ;

- participer à des actions de coopération internationale, notamment en favorisant les échanges et l'accueil des élèves, apprentis, étudiants, stagiaires et enseignants. »

1.2. PERSONNALITÉ JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIÈRE

1.2.1. PERSONNALITÉ JURIDIQUE

1.2.1.1. Caractéristiques générales

En application de l'article L.811-8 du CRPM, les EPLEFPA sont dotés de la personnalité juridique. Les EPLEFPA, personnes morales, sont des organismes administratifs chargés de la gestion d'un service public. Ils sont soumis aux obligations du droit public et ont des prérogatives de puissance publique qu'ils mettent en œuvre pour la réalisation de leurs missions, dans le domaine de compétence qui leur a été assigné par la loi.

Le conseil d'administration est la seule instance décisionnelle qui « règle par ses délibérations les affaires de l'établissement ». Il a vocation à en déterminer les grandes orientations et à en valider la réalisation dans le respect de la légalité. A ce titre l'EPLEFPA peut notamment :

- posséder, acquérir, aliéner des biens ;
- passer des contrats ;
- recevoir des dons et legs ;
- ester en justice.
- recevoir des versements ayant trait aux premières formations technologiques et professionnelles (taxe d'apprentissage) ;
- recevoir des versements faits par les entreprises dans le cadre du développement du mécénat (loi n° 87-571 du 23 juillet 1987) ;
- conclure des accords de coopération et de partenariat dans le cadre des missions et projets définis aux articles L.811-1, L.800-1, R.811-8 du code rural et de la pêche maritime ;
- s'associer en complexes (décret n° 81-418 du 23 avril 1981).

1.2.1.2. Participation à des groupements

Les EPLEFPA peuvent être membres de groupements de type groupement d'intérêt public (GIP) ou groupement d'intérêt économique (GIE).

Les diverses participations sont soumises aux règles de droit spécifiques applicables à ces différents organismes ainsi qu'à celles propres aux EPLEFPA.

1.2.1.2.1. Groupements d'intérêt public (GIP)

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

Les GIP sont régis par les articles 98 à 122 de la loi n°2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit. Le décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public précise les modalités d'approbation de la convention constitutive ainsi que le fonctionnement des GIP. Dans le cas où le statut de droit public pour les agents est inscrit dans la convention constitutive, le régime applicable est fixé par le décret n°2013-292 du 5 avril 2013 relatif au régime de droit public applicable aux personnels des groupements d'intérêt public. En revanche, lorsque les agents sont soumis au statut de droit privé en application de la convention constitutive, c'est au code du travail qu'il convient de se référer.

1.2.1.2.2. Groupements d'intérêt économique (GIE)

Les GIE ont pour principal objet la mise en commun de moyens en vue de développer l'activité économique de ses membres. Ils sont régis par les articles L.251-1 à L.251-23 et R.251-1 à R.251-3 du code de commerce.

1.2.2. AUTONOMIE FINANCIÈRE

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

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

L'ensemble de ces prérogatives relève des délibérations du conseil d'administration, dans le respect des règles de la comptabilité publique.

1.2.3. AUTONOMIE PÉDAGOGIQUE

Elle découle des dispositions du code rural et de la pêche maritime.

Dans ce cadre et en vertu des articles R.811-11 et R.811-29 du code rural et de la pêche maritime, chaque centre établit son projet pédagogique et le soumet au conseil d'administration de l'EPLEFPA.

Le projet d'établissement visé à l'article L.811-8 du code rural et de la pêche maritime fédère notamment les projets pédagogiques des centres qui constituent l'EPLEFPA, afin d'assurer la cohérence des actions conduites par chacun d'eux.

Le projet d'établissement est délibéré par le conseil d'administration dans le cadre de la réglementation en vigueur et dans le respect des programmes et référentiels nationaux, des schémas prévisionnels nationaux et régionaux des formations, du plan régional de développement des formations professionnelles régionales, et en cohérence avec les projets régionaux de l'enseignement agricole.

Par ailleurs, sous réserve de l'autorisation préalable de l'autorité académique, la partie pédagogique du projet d'établissement peut prévoir la réalisation d'expérimentations, d'une durée maximale de cinq ans, portant sur l'enseignement et son organisation et l'organisation pédagogique de la classe ou de l'établissement. Ces expérimentations sont préparées par le conseil de l'éducation et de la formation. Elles font l'objet d'une évaluation annuelle.

CHAPITRE 2 - ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE L'EPLEFPA

2.1. CONSTITUTION DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

Chaque EPLEFPA a pour siège soit :
- un lycée d'enseignement général et technologique agricole,
- un lycée professionnel agricole
- un lycée d'enseignement général technologique et professionnel agricole.

Il regroupe plusieurs centres :

- Un ou plusieurs lycées d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA) ou lycées professionnels agricoles (LPA) ou lycées d'enseignement général technologique et professionnel agricole (LEGTPA) ;
- Un ou plusieurs centres de formation professionnelle et de promotion agricole (CFPPA) ou centres de formation d'apprentis (CFA) ;
- Un ou plusieurs ateliers technologiques ou exploitations agricoles à vocation pédagogique.

La création des établissements publics locaux d'enseignement agricole est arrêtée par le préfet de région, sur proposition de la région, collectivité de rattachement, conformément aux dispositions de l'article L.421-1 du code de l'éducation.

L'arrêté de création doit préciser clairement la composition exacte du nouvel établissement.

2.2. LES CENTRES

Les centres n'ont pas la personnalité morale. Seul l'EPLEFPA dans lequel ils sont inclus en est doté. La création et la suppression de centres relèvent du ministre chargé de l'agriculture, dans le cadre des schémas prévisionnels de formation régionaux et nationaux.

Les centres d'enseignement et de formation sont placés sous l'autorité d'un directeur, disposent de l'autonomie pédagogique et proposent leur projet pédagogique au conseil d'administration de l'établissement public local.

Les exploitations agricoles et les ateliers technologiques visés à l'article L.811-8 du code rural et de la pêche maritime sont des unités à vocation pédagogique qui assurent l'adaptation de la formation aux réalités pratiques, techniques et économiques. Elles constituent des supports de démonstration, d'expérimentation et de diffusion des techniques nouvelles. Elles sont un des moyens dont l'établissement dispose pour assurer les missions définies à l'article L.811-1 du code rural et de la pêche maritime.

L'exploitation agricole est une unité de production de matières premières vendues en l'état ou après transformation. A l'activité principale de production peuvent s'adjoindre des ateliers complémentaires liés à la transformation, à la commercialisation ou à des services. Sont réputées agricoles les activités qui sont dans le prolongement de l'activité agricole de production ou qui ont comme support l'exploitation.

L'atelier technologique est une unité de traitement, de transformation et de vente de produits obtenus à partir de matières premières agricoles introduites, ou une unité de services entrant dans le champ des formations dispensées par l'enseignement agricole et vendus à des particuliers ou à des collectivités.

Ces unités agricoles ou technologiques sont gérées selon les usages et pratiques commerciales des professions concernées, dans le respect des règles de la comptabilité publique. Elles doivent à partir de leurs ressources propres, assurer :

- l'ensemble des charges relatives à l'acte de production ;

- la rémunération d'au moins une unité de travail à plein temps.

Pour la gestion de l'exploitation agricole, l'EPLEFPA est, au plan juridique considéré comme exploitant agricole.

Dans le cas où les conditions ci-dessus ne peuvent être remplies pour constituer une exploitation agricole, ou un atelier technologique, la mise en œuvre des pratiques professionnelles prévues dans les référentiels de formation, est réalisée au sein d'ateliers pédagogiques. Ces derniers sont intégrés dans la gestion budgétaire du centre support.

CHAPITRE 3 - LES ACTEURS DE LA GESTION DE L'ÉTABLISSEMENT

3.1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

Le conseil d'administration est l'organe délibérant de l'EPLEFPA. Il est le support essentiel de l'exercice de la personnalité juridique ainsi que de l'autonomie financière, pédagogique et technique de l'établissement. Les compétences du conseil d'administration sont définies par l'article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime.

Le conseil d'administration peut déléguer à la commission permanente qu'il met en place, ses attributions mentionnées aux 7°, 12°, 14°, 15°, 17° et 18° de l'article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime. Une délibération du conseil d'administration prévoit le champ de cette délégation, ainsi que sa durée.

3.1.1. LES COMPÉTENCES

3.1.1.1. Les compétences décisionnelles

3.1.1.1.1. Mise en œuvre des missions de l'établissement

Le conseil d'administration fixe dans le respect des dispositions législatives et réglementaires en vigueur et des objectifs définis par les autorités compétentes, les principes de mise en œuvre des missions assignées à l'établissement et les règles d'organisation interne de l'établissement.

Les principes de mise en œuvre de l'autonomie pédagogique et éducative de l'EPLEFPA, sont précisés à l'article R. 811-11 du code rural et de la pêche maritime. En application notamment des 1° et 4° de l'article R. 811-23 du code rural et de la pêche maritime, les délibérations du conseil d'administration de l'EPLEFPA relatives au projet pédagogique, transmises à l'autorité académique, sont examinées par le comité régional de l'enseignement agricole (CREA), qui arrête ses propositions dans un schéma régional des formations (l'article L. 811-10 du code rural et de la pêche maritime, dispose que le terme "autorité académique" désigne exclusivement le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt -DRAAF-, et par délégation le chef du service régional de la formation et du développement- SRFD-).

Le ministre chargé de l'agriculture, après avis du Conseil national de l'enseignement agricole (CNEA), arrête le schéma national des formations de l'enseignement agricole.

En retour, le conseil d'administration de l'établissement, à partir des priorités inscrites au schéma national des formations, sera à même d'adapter éventuellement son projet d'établissement.

En application des articles R.811-29 et R.811-47-2 du code rural et de la pêche maritime, chaque centre propose son projet pédagogique au conseil d'administration de l'établissement public local, dans le cadre du projet global d'établissement.

Le projet d'établissement intègre les projets respectifs des centres constitutifs. Aux termes de l'article R.811-11 du code rural et de la pêche maritime, ce projet traite notamment de l'organisation pédagogique et éducative du centre pour les élèves, stagiaires et les apprentis :

- l'organisation du centre en classes et en groupes et les modalités de répartition des élèves, stagiaires et apprentis ;
- l'emploi des dotations en heures d'enseignement à la disposition du centre ;
- l'organisation du temps scolaire ;
- la définition, compte tenu des schémas régionaux, des actions de formation complémentaire et de

formation continue destinées aux jeunes et aux adultes ;
- les choix des sujets d'études spécifiques du centre, les activités qui concourent à l'action éducative.

Le centre a la responsabilité d'adapter son organisation et son fonctionnement pour mieux prendre en compte les besoins, dans le respect des dispositions législatives et réglementaires et des limites définies par le ministre chargé de l'agriculture, représenté par l'autorité académique.

Ainsi, il revient à chaque centre, dans le cadre de la répartition des moyens arrêtés au sein de l'EPLEFPA de définir son organisation interne en divisions et groupes d'élèves, stagiaires ou apprentis.

L'article R.811-11 du code rural et de la pêche maritime prévoit par ailleurs des liaisons avec l'environnement social culturel et économique. Ces liaisons représentent notamment, pour chaque centre d'enseignement et de formation, l'expression concrète des missions fixées à l'article L.811-1 du code rural et de la pêche maritime.

Les EPLEFPA participent aussi, conformément aux dispositions des articles L.800-1, D.800-1 et R.811-9 du code rural et de la pêche maritime, aux programmes de développement agricole nationaux, régionaux et départementaux mis en œuvre par l'ensemble des organismes maîtres d'œuvre du développement agricole et rural, ainsi qu'à des projets communs concernant la production de biens alimentaires et les questions relatives à la protection de l'environnement et à l'aménagement du territoire liées à l'activité agricole et agro-industrielle, dont ils rendent compte annuellement à l'autorité administrative compétente. Ils contribuent également à l'animation et au développement des territoires.

Les missions de développement, d'expérimentation et d'innovation agricoles et agroalimentaires, d'animation et de développement du territoire constituent des missions propres mais non exclusives qui ont été dévolues aux EPLEFPA par le législateur au sens des dispositions de l'article L.811-1 du code rural et de la pêche maritime. Le projet d'établissement doit définir les modalités de la participation de l'établissement au développement des territoires dans lesquels celui-ci s'insère.

Les actes relatifs au développement et à l'animation des territoires n'intéressent pas exclusivement l'action éducative. De ce fait ils relèvent aussi du régime du droit commun relatif au contrôle des actes des collectivités.

Bien entendu, ces actions sont parties intégrantes du projet d'établissement. Elles constituent en effet un facteur essentiel et spécifique de l'adaptation de l'EPLEFPA à son environnement social, culturel et économique.

Les décisions prises dans ce cadre doivent avoir fait l'objet d'une instruction préalable par les conseils des centres concernés. Elles sont adoptées par le conseil d'administration sur rapport du directeur de l'EPLEFPA.
Les activités complémentaires prévues à l'article L.216-1 du code de l'éducation, organisées et financées par les collectivités locales doivent recueillir l'accord à la fois du conseil d'administration et du directeur de l'EPLEFPA.

3.1.1.1.2. Examen du rapport annuel du directeur de l'établissement

Le conseil d'administration examine chaque année un rapport présenté par le directeur de l'EPLEFPA sur le fonctionnement général de l'établissement, la mise en œuvre et les résultats du projet d'établissement. Il arrête le bilan global annuel de l'ensemble des activités de l'établissement pour l'année scolaire écoulée. Ce bilan est présenté à la session d'automne.

Le rapport de synthèse est préparé par le directeur de l'EPLEFPA assisté des directeurs de centres ainsi que de ses collaborateurs directs, au vu des travaux des différents conseils (conseil intérieur, conseil de centre, conseil de perfectionnement, conseil d'exploitation ou d'atelier, conseil des délégués élèves, commission hygiène et sécurité, conseil de l'éducation et de la formation...). Ce document est soumis pour adoption à l'examen du conseil d'administration, puis il est transmis à l'autorité académique et à la collectivité

territoriale de rattachement par le directeur de l'EPLEFPA.

3.1.1.1.3. Programmes particuliers d'actions pédagogiques

Le conseil d'administration peut définir des programmes particuliers d'actions pédagogiques. L'établissement dispose, tant en matière pédagogique et éducative qu'en matière budgétaire, d'un domaine propre de responsabilité (article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime). Il a donc la possibilité de définir et de mettre en œuvre, dans la limite des moyens dont il dispose, des actions spécifiques afin de mieux prendre en compte les besoins des élèves, stagiaires ou apprentis qu'il accueille et de mieux s'adapter à son environnement.

3.1.1.1.4. Activités d'animation et de développement des territoires, de développement d'expérimentation et d'innovation agricoles et agroalimentaires

Le conseil d'administration délibère sur les actions d'animation rurale et de développement agricole conduites par l'établissement.

Il doit se prononcer sur sa participation à des programmes de développement agricole ou à des actions spécifiques de développement ou d'animation rurale, en s'assurant de la cohérence avec le projet d'établissement. Il favorise son ouverture sur son environnement social culturel et économique, grâce notamment à l'exploitation agricole et/ou à l'atelier technologique.

3.1.1.1.5. Fonctionnement d'associations au sein des EPLEFPA

Le conseil d'administration donne son accord sur le programme de toutes les associations composées d'élèves et ayant leur siège au sein de l'établissement, conformément à l'article R.811-78 du code rural et de la pêche maritime.

Le conseil d'administration fixe également les bases conventionnelles des relations qui peuvent exister avec les associations dont le siège est situé au sein de l'établissement (association des lycéens étudiants stagiaires et apprentis -ALESA-, association sportive, associations d'anciens élèves, juniors entreprises...), ou à l'extérieur de celui-ci et ayant des relations avec lui.

Il est rappelé que l'EPLEFPA ne saurait promouvoir le fonctionnement d'associations (loi de 1901, par exemple) qui auraient pour but de se substituer à lui pour l'exercice de missions lui incombant.

3.1.1.1.6. Orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique

Le conseil d'administration détermine l'orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique.

Les exploitations agricoles ou les ateliers technologiques des EPLEFPA sont des unités économiques à vocation pédagogique. Il revient au conseil d'administration de fixer les conditions de leur bonne gestion en tenant compte, notamment des usages des professions concernées, comme le précise l'article R.811-50 du code rural et de la pêche maritime.

L'article R.811-9 du code rural et de la pêche maritime souligne que l'orientation, la conduite et la gestion de ces unités sont des moyens de formation, d'expérimentation et de développement. L'adoption du projet d'exploitation est donc indissociable de celle du projet d'établissement et des actions citées ci-dessus.

3.1.1.1.7. Budget et compte financier de l'établissement

Le conseil d'administration adopte le budget et ses décisions modificatives. Il arrête le compte financier de l'établissement.

Les modalités de présentation et de vote du budget et du compte financier par le conseil d'administration sont

précisées dans le titre II de la présente instruction relatif au budget de l'EPLEFPA et à son exécution.

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

3.1.1.1.8. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement

Le conseil d'administration se prononce sur toute question concernant, sous quelque forme que ce soit, l'exercice de la personnalité juridique de l'établissement.

Il s'agit notamment de la passation de tous actes, conventions, contrats, adhésions à des groupements divers (coopératives, société d'intérêts collectifs agricoles -SICA-, groupements de producteurs,...) qui engagent l'établissement.

Le conseil fixe, dans le cadre de la réglementation en vigueur et notamment, des conventions collectives (pour les salariés des exploitations et ateliers), les conditions d'emploi, de travail et de rémunération des personnels recrutés sur le budget propre de l'établissement.

3.1.1.1.9. Autorisation de certaines opérations

En application de l'article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime, le conseil d'administration autorise l'acquisition, la cession et l'aliénation des biens meubles et immeubles qui lui appartiennent en propre ainsi que l'acceptation des dons et legs.

Ces opérations doivent respecter les dispositions des règles relatives à la commande publique , lorsque l'opération y est soumise et du code général de la propriété des personnes publiques, notamment au regard des principes de la domanialité.

3.1.1.1.10. Approbation du règlement intérieur

Le conseil d'administration approuve le règlement intérieur. Aux termes de l'article R.811-28 du code rural et de la pêche maritime, chaque centre constitutif de l'EPLEFPA doit disposer d'un règlement intérieur régissant la vie de la communauté.

Selon les conditions propres à chaque EPLEFPA, le règlement intérieur des différents centres peut comprendre une partie commune, notamment en matière de sécurité et de prévention des risques, qui s'applique alors à l'ensemble (par exemple : les voies de circulation, les utilisations communes de matériels et de locaux).

Le règlement intérieur, sur proposition de chacun des centres, doit être voté par le conseil d'administration dans le respect de la légalité. Il importe que le règlement intérieur soit :

- adopté à partir des réflexions des différents partenaires qui composent la communauté de formation ou qui lui sont liés ;
- étudié dans les instances où toutes les composantes de la communauté sont représentées.

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

Le règlement intérieur doit être la manifestation de la capacité du centre à maîtriser son propre fonctionnement, à assurer sa part d'autonomie et à responsabiliser l'ensemble des publics qu'il accueille.
Bien entendu, si la spécialisation de certaines unités (par exemple : sections de techniciens supérieurs ou classes préparatoires ou la répartition des centres), justifie des régimes particuliers, ceux-ci doivent également être approuvés par le conseil d'administration.

3.1.1.2. Les compétences consultatives du conseil d'administration

Outre les principales compétences décisionnelles précédemment examinées, le conseil d'administration dispose de compétences consultatives.

En application des articles L.212-15 et L.216-1 du code de l'éducation, le conseil d'administration est obligatoirement consulté pour :

- l'utilisation des locaux scolaires par le maire de la commune d'implantation du centre concerné, pour l'organisation d'activités à caractère culturel, sportif, social ou socio-éducatif ;
- la modification par le maire des heures d'entrée et de sortie de l'établissement.

A la demande du maire, le président recueille l'avis du conseil d'administration. Le directeur de l'EPLEFPA informe sans délai le maire de l'avis ainsi exprimé.

Le conseil d'administration donne également son avis sur les mesures annuelles de créations et de suppressions de sections, d'options et d'enseignements spécifiques dans l'établissement, ainsi que sur les principes du choix des manuels scolaires et autres matériels documentaires et pédagogiques.

Le conseil d'administration peut en outre, de sa propre initiative ou sur proposition du directeur de l'EPLEFPA, adopter tout vœu sur les questions intéressant la vie et le fonctionnement de l'établissement.

3.1.1.3. Information du conseil d'administration

Le conseil d'administration est informé de l'évolution et des orientations des politiques publiques, notamment dans le domaine de l'enseignement, de l'éducation et de la formation.

3.1.2. LE FONCTIONNEMENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

3.1.2.1. Le rôle du président

L'article L.811-9 du code rural et de la pêche maritime confie la présidence du conseil d'administration à un membre du conseil, extérieur à l'établissement.

Lors de sa première séance, le conseil d'administration, d'abord présidé par le doyen d'âge, élit son président dans les conditions prévues par l'article R.811-13 du code rural et de la pêche maritime.

Le président convoque le conseil d'administration qui se réunit au moins deux fois par an. Il dirige les débats et signe les actes (délibérations, vœux, procès verbaux...).

Le secrétariat du président est assuré par l'établissement public local et les correspondances destinées au président sont adressées au siège de l'EPLEFPA.

3.1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration

L'article R.811-24 du code rural et de la pêche maritime détermine les règles de convocation du conseil d'administration et les règles de quorum applicables pour que le conseil délibère valablement.

3.1.2.2.1. Règles de convocation

La convocation, le projet d'ordre du jour et les documents préparatoires sont adressés au moins 10 jours à l'avance par le directeur de l'EPLEFPA.

Les séances du conseil d'administration ne sont pas publiques.

Les suppléants ne sont convoqués au conseil d'administration et n'y participent qu'en cas d'empêchement momentané ou définitif du titulaire.

Le président du conseil d'administration peut inviter aux séances à titre consultatif toute personne dont la présence lui paraît utile conformément au dernier alinéa de l'article R.811-13 du code rural et de la pêche maritime.

3.1.2.2.2. Règles de quorum

Le quorum prévu à l'article R.811-24 du code rural et de la pêche maritime, est constaté en début de séance. Le conseil siège et délibère valablement si le nombre des présents est égal à la moitié plus un, du nombre de ses membres ayant voix délibérative.

Lorsque les sièges sont restés vacants, notamment par suite de l'absence de candidats dans une ou plusieurs catégories, le quorum s'apprécie de la même manière, et par rapport au nombre total des membres installés. Si le quorum prévu à l'article R.811-24 du code rural et de la pêche maritime ne peut être atteint, le président du conseil d'administration doit procéder dans les conditions fixées par ce même article à une nouvelle convocation du conseil d'administration. A la suite de la nouvelle convocation du conseil, le quorum n'est plus exigé, le délai de convocation pouvant être ramené à trois jours en cas d'urgence.

3.1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration

Le conseil d'administration arrête son propre règlement intérieur, lequel peut notamment préciser les modalités de mise en place de groupes de travail ou de commissions sur des sujets déterminés. Lorsque de tels groupes sont institués, le conseil en fixe la composition, les modalités et l'étendue de la mission.

L'ordre du jour est présenté puis adopté en début de séance.

Toute autre question proposée, relevant des attributions du conseil d'administration, adoptée à la majorité des membres, est inscrite à l'ordre du jour sous réserve du respect des attributions des conseils des centres visés aux articles R.811-31, R.811-45, R.811-46 et R.811-47-1 et 2 du code rural et de la pêche maritime et du conseil de discipline (cf : article R.811-42 du code rural et de la pêche maritime).

Les votes au conseil d'administration sont personnels. Les abstentions, les votes blancs ou nuls ne sont pas comptés. Les décisions sont adoptées à la majorité des suffrages exprimés. En cas de partage égal des voix, la voix du président du conseil d'administration est prépondérante.

Le vote à bulletin secret est de droit s'il a été demandé par un sixième au moins des membres présents du conseil. Toute décision concernant les personnes doit être prise à bulletin secret.

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

Pour l'application de l'article L.421-14 du code de l'éducation, qui pose le principe de transmission de certains actes au représentant de l'État chargé du contrôle de légalité, ou au directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt, par délégation, en vue, le cas échéant, d'un déféré préfectoral, il revient au directeur de l'EPLEFPA (conformément à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime) d'assurer l'envoi des actes transmissibles du conseil d'administration, selon les modalités explicitées dans le chapitre 4 du présent titre.

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

3.1.2.3.1. Le relevé des délibérations et les délibérations

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

- la catégorie de l'acte (action éducative, budgétaire, autre) ;
- le visa des textes qui les fondent ;
- l'objet ;
- le contenu précis des décisions prises ou des avis rendus ;
- les éléments constitutifs de la validité de la délibération (convocation, quorum, avis préalables, modalités de vote, ...) ;
- les résultats des votes émis ;
- la signature du président du conseil.

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

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

3.1.2.3.2. Le rapport du directeur

Ce document doit procéder, au moins une fois par an, à l'automne, à une analyse des résultats et de la gestion, montrant l'évolution de l'ensemble des activités de l'EPLEFPA tant sur le plan pédagogique que sur la mise en œuvre des orientations définies dans le cadre du projet d'établissement.

Ce document doit faire l'objet d'une délibération.

3.1.2.3.3. La notice explicative et le rapport de l'ordonnateur

La notice explicative est un document permettant aux membres du conseil d'administration et aux trois autorités, d'expliciter les inscriptions budgétaires proposées (budget et décisions modificatives de l'EPLEFPA). Les explications porteront essentiellement sur les éléments de calcul, les décisions stratégiques, et les évolutions de données. Ce document doit être à la fois synthétique et exhaustif.

Le rapport de l'ordonnateur sur le compte financier, doit permettre de rendre compte au conseil d'administration de l'exécution budgétaire de l'exercice clos.

La notice explicative des documents budgétaires et le rapport de l'ordonnateur sur le compte financier, font partie des documents préparatoires, qui sont adressés aux membres du conseil d'administration en préparation des délibérations relatives au vote du budget ou à l'arrêt du compte financier.

3.1.2.3.4. Le compte rendu de séance

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

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

3.1.3. LA COMMISSION PERMANENTE

3.1.3.1. Composition

La commission permanente est composée de membres titulaires du conseil d'administration. Elle comprend trois membres de chacun des collèges mentionnés aux 1°, 2° et 3° de l'article R.811-12 du code rural et de la pêche maritime, dont le président et le vice-président du conseil administration, qui sont membres de droit.

Les autres membres sont désignés, par le conseil d'administration, au sein de chaque collège concerné. La durée du mandat des membres de cette commission est identique à celle de leur mandat au conseil d'administration. Le fonctionnement de la commission permanente est soumis aux mêmes dispositions que celle du conseil d'administration.

Le directeur de l'établissement public local, son adjoint, le gestionnaire, l'agent comptable et les directeurs des centres assistent avec voix consultative aux réunions de la commission permanente.

Le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt ou son représentant peut assister avec voix consultative aux réunions de la commission permanente.

3.1.3.2. Attributions

La commission permanente peut prendre des délibérations dans les domaines suivants, prévus dans le cadre de l'article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime :

- les admissions en non-valeur et les remises gracieuses, sous réserve pour ces dernières des dispositions de l'article R.811-66 du code rural et de la pêche maritime ;
- l'acquisition ou la cession des valeurs mobilières ;
- les concessions de logements ;
- l'utilisation des locaux en application de l'article L.212-15 du code de l'éducation ;
- l'acceptation ou le refus de dons et legs ;
- les actions en justice.

Le relevé des délibérations prises par la commission permanente est communiqué aux membres du conseil d'administration.

3.2. LES PRINCIPALES INSTANCES DE CONCERTATION

3.2.1. INSTANCES DE CONCERTATION DE l'EPLEFPA

Le conseil de l'éducation et de la formation (articles L.811-9-1 et D.811-24-1 à 5 du code rural et de la pêche maritime) est institué au niveau de l'EPLEFPA. Il a pour mission de favoriser la concertation en particulier sur l'élaboration de la partie pédagogique du projet d'établissement, sur l'individualisation des parcours de formation et de préparer les expérimentations pédagogiques. Il se réunit au moins deux fois par an. Il peut être consulté pour avis, en outre, sur les orientations générales de la politique de l'établissement en matière d'enseignement, de formation, d'éducation et de pédagogie.

La commission hygiène et sécurité prévue à l'article 1er du décret n°93-605 du 27 mars 1993 instituant une commission d'hygiène et de sécurité dans les établissements publics d'enseignement technique et de formation professionnelle agricoles, a pour mission de donner des avis relatifs à l'application des règles d'hygiène, de sécurité et de santé au travail dans l'établissement. Elle se réunit au moins deux fois l'an en séance ordinaire à l'initiative du directeur de l'établissement.

3.2.2. INSTANCES DE CONCERTATION DES CENTRES

Constituent les instances de concertation et de régulation au sein de l'établissement :
- les conseils intérieurs des centres d'enseignement et de formation initiale,
- les lycées d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA),
- les lycées professionnels agricole (LPA),
- les lycées d'enseignements général, technologique et professionnel agricole (LEGTPA) (article R.811-31 du code rural et de la pêche maritime),
- le conseil de centre du centre de formation professionnelle et de promotion agricole (CFPPA) (article R.811-45 du code rural et de la pêche maritime),
- le conseil de perfectionnement du centre de formation d'apprentis (CFA) (article R.811-46 du code rural et de la pêche maritime),
- le conseil d'exploitation ou d'atelier (article R.811-47-1 et R.811-47-2 du code rural et de la pêche maritime)

Ils seront désignés dans la suite de la présente instruction sous le terme général de "conseil de centre".

Chaque conseil de centre propose le règlement intérieur de son centre qui doit être approuvé par le conseil d'administration de l'EPLEFPA.

Les conseils intérieurs sont obligatoirement saisis des questions qui relèvent de l'autonomie pédagogique et éducative (article R.811-31 du code rural et de la pêche maritime).

Les conseils de centre des CFPPA ont à connaître de l'organisation générale de la formation et des conditions de recrutement des stagiaires (article R.811-45 du code rural et de la pêche maritime).

Les conseils de perfectionnement des CFA, institués et constitués conformément aux dispositions du code du travail et de la convention portant création du CFA, sont obligatoirement consultés sur les questions relatives à l'organisation et au fonctionnement des formations dispensées par apprentissage, conformément aux dispositions de l'article R.6233-40 du code du travail. A cette fin, ils sont informés, notamment, du fonctionnement financier de ces centres.

Les conseils d'exploitations ou d'ateliers examinent les questions qui leur sont soumises par leurs présidents ou par le conseil d'administration. Ils élaborent notamment le projet technique et économique, le projet pédagogique et les programmes d'expérimentation et de démonstration. Ils sont informés des résultats technico-économiques de l'exploitation ou de l'atelier (article R.811-47-2 du code rural et de la pêche maritime) et des résultats financiers.

Chacun des conseils de centre doit être réuni à l'initiative du directeur de centre en tant que de besoin et en tenant compte des éventuelles dispositions réglementaires

3.3. LE DIRECTEUR DE L'EPLEFPA

3.3.1. CONDITIONS DE NOMINATION

L'article R.811-25 du code rural et de la pêche maritime stipule que : « Le directeur de l'établissement public local est nommé par arrêté du ministre chargé de l'agriculture. Il dirige également le lycée siège de cet établissement. Le lycée siège de l'EPLEFPA est désigné par arrêté du préfet de région, dans les conditions prévues à l'article L.421-1 du code de l'éducation. »

3.3.2. SES COMPETENCES

Le directeur de l'EPLEFPA représente l'État au sein de l'établissement public local. Son autorité s'étend à tous les services de l'établissement. Le directeur est l'organe exécutif de l'établissement public.

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

Le directeur de l'EPLEFPA représente l'établissement en justice et dans tous les actes de la vie civile. Il recrute et gère le personnel rémunéré sur le budget de l'établissement. A ce titre il conclut et signe les contrats de ces personnels. Il est ordonnateur des recettes et des dépenses de l'établissement public local.

Il prépare les travaux du conseil d'administration et notamment le projet de budget de l'EPLEFPA en fonction des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la collectivité de rattachement, et dans la limite des ressources dont dispose l'établissement. Ce projet prend en compte les budgets proposés par les centres.

Les questions présentées au conseil d'administration par le directeur de l'établissement public font l'objet, sous sa responsabilité, d'une étude préalable comprenant, le cas échéant, les avis requis des différents conseils.

Il soumet au conseil d'administration les projets pédagogiques des centres et le projet d'établissement de l'EPLEFPA comme défini à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime.

Par délégation du conseil d'administration, induite par la délibération qui décide de leur passation, le directeur de l'établissement conclut tout contrat, convention ou marché au nom de l'établissement. Cette délibération doit être préalable à la conclusion des contrats, conventions et marchés, elle ne peut être ni générale, ni absolue (il ne peut s'agir en aucun cas d'un blanc-seing).

Il transmet, les actes de l'établissement public, dans les conditions fixées à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime (cf . Chapitre 4 - Titre 1).

Conformément à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime, il met en œuvre les délibérations du conseil d'administration dès lors qu'elles sont devenues exécutoires Il rend compte de sa gestion au conseil d'administration et en informe le DRAAF et la collectivité de rattachement.

3.3.2.2. En qualité de représentant de l'État au sein de l'EPLEFPA

En liaison avec les autorités administratives concernées et les directeurs de centres, le directeur prend toutes dispositions pour assurer la sécurité des personnes et des biens, l'hygiène et la salubrité. Il veille à ce sujet à la bonne information des personnels et des usagers.

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

3.3.2.3. Relations avec la collectivité de rattachement

Dans le cadre de ses compétences, le chef de l'établissement est amené à établir des relations avec la région, collectivité locale de rattachement.

L'article L.421-23 du code de l'éducation dispose :
« 1° Par dérogation aux dispositions des lois n° 83-634 du 13 juillet 1983 portant droits et obligations des fonctionnaires, n° 84-16 du 11 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique de l'État, et n° 84-53 du 26 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale, les agents de l'État ou des collectivités territoriales affectés dans un établissement public local d'enseignement conservent leur statut, sont administrés par la collectivité dont ils dépendent statutairement et sont placés sous l'autorité du chef d'établissement.

2° Pour l'exercice des compétences incombant à la collectivité de rattachement, le président du conseil général ou régional s'adresse directement au chef d'établissement. Il lui fait connaître les objectifs fixés par la collectivité de rattachement et les moyens que celle-ci alloue à cet effet à l'établissement. Le chef d'établissement est chargé de mettre en œuvre ces objectifs et de rendre compte de l'utilisation de ces moyens.

Le chef d'établissement est assisté des services d'intendance et d'administration; il encadre et organise le travail des personnels techniciens, ouvriers et de service placés sous son autorité. Il assure la gestion du service de demi-pension conformément aux modalités d'exploitation définies par la collectivité compétente. Un décret détermine les conditions de fixation des tarifs de restauration scolaire et d'évolution de ceux-ci en fonction du coût, du mode de production des repas et des prestations de service. Une convention passée entre l'établissement et, selon le cas, le conseil général ou le conseil régional précise les modalités d'exercice de leurs compétences respectives. »

Il convient que le directeur de l'EPLEFPA informe l'autorité académique de ses relations avec la collectivité de rattachement.

3.3.2.4. Le directeur de l'EPLEFPA peut déléguer sa signature

3.3.2.4.1. Principes généraux

La délégation de signature est un acte juridique par lequel une autorité, le délégant, délègue non pas ses pouvoirs, mais la faculté de signer des documents et actes énumérés strictement dans la délégation à une tierce personne (le délégataire) pendant une durée déterminée, fixée par la délégation. Contrairement à la délégation de pouvoirs qui transfère momentanément la responsabilité de la décision prise dans le cadre de la délégation sur le délégataire, la délégation de signature ne fait pas porter au délégataire la responsabilité administrative ni ne dessaisit le délégant de son pouvoir. La délégation de signature a uniquement pour objet de décharger le délégant d'une partie de sa tâche matérielle. Elle ne fait ainsi pas perdre à son auteur l'exercice de sa compétence et de ses responsabilités.

Acte intuitu personae, la délégation de signature perd automatiquement son effet si un changement se produit, soit dans la personne du délégant, soit dans celle du délégataire.

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

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

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

Cette délégation peut être donnée, à tout agent de l'EPLEFPA, notamment, aux différents directeurs de centres constitutifs, au directeur adjoint, au secrétaire général, au conseiller principal d'éducation.

3.3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature

Il convient de distinguer les actes de direction relatifs à la gestion financière de l'EPLEFPA des actes de direction sans incidence financière.

Conformément à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime, le directeur de l'établissement public local peut déléguer sa signature aux directeurs des centres ou à d'autres fonctionnaires ou agents publics de l'établissement :

- Pour les actes administratifs à l'exception des marchés, contrats et conventions ;
- Pour les actes financiers, à l'exception de l'ordonnancement : la signature des titres et mandats ne se délègue pas. En conséquence, le directeur peut déléguer l'engagement et la liquidation des dépenses et des recettes.

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

Les décisions portant délégation doivent être notifiées aux personnes concernées et notamment à l'agent comptable. Les délégations de signature doivent faire l'objet de mises à jour régulièrement.

Les délégués de l'ordonnateur (voir paragraphe 3.5.1.3.1. supra) doivent être accrédités auprès de l'agent comptable par la transmission de l'acte de délégation de l'ordonnateur et d'un spécimen de signature manuscrite.

3.3.2.5. Le directeur de l'EPLEFPA ne peut pas déléguer ses pouvoirs

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

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

La délégation de pouvoir doit être prévue par les textes institutifs de l'établissement. Elle n'est pas autorisée dans les EPLEFPA.

3.3.3. SUPPLÉANCE ET INTÉRIM

L'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime dispose dans son premier alinéa : « ...Il (le directeur de l'établissement public local) peut être assisté par un directeur adjoint nommé dans les mêmes conditions que lui et qui assure la suppléance ou l'intérim. Si l'établissement public n'est pas doté d'un directeur adjoint, un fonctionnaire de l'établissement est désigné, sur proposition du directeur, par le directeur régional de l'agriculture et de la forêt, pour assurer, en cas de besoin, cette suppléance ou cet intérim. L'agent comptable en est informé. »

3.3.3.1. La suppléance

Il y a suppléance lorsque le directeur se trouve dans l'incapacité momentanée, prévue ou non, d'assurer ses fonctions.

A ce titre il conviendra de considérer que les absences normales occasionnées par des réunions, missions diverses, et les congés ordinaires ne constituent pas, sauf urgence particulière, des circonstances justifiant l'application de la suppléance.

Dans le cas d'une absence prévue ou de courte durée, le directeur prendra toutes les dispositions nécessaires pour préciser les conditions de la suppléance.

Le suppléant jouit de la plénitude des prérogatives attachées à la fonction de directeur dans le respect des directives établies par celui-ci, qui n'est pas dessaisi de sa responsabilité et de la politique générale définie par le conseil d'administration.

3.3.3.2. L'intérim

En cas d'empêchement prolongé du directeur ou de vacance du poste de directeur, un directeur intérimaire est désigné par le ministre chargé de l'agriculture. Dans ce cas, l'intérimaire est investi de la plénitude des prérogatives du directeur, notamment en tant qu'ordonnateur.

3.3.4. PASSATION DE SERVICE ENTRE DIRECTEURS D'EPLEFPA

3.3.4.1. Circonstances justifiant cette procédure

Une procédure de passation de service doit avoir lieu chaque fois qu'intervient un changement du directeur d'un EPLEFPA, qu'il s'agisse du titulaire du poste ou d'un intérimaire désigné. Elle doit être rigoureuse et complète quant à la nature des informations qui sont transmises par le directeur sortant au directeur entrant. (cf : circulaire DGER/IEA/SDACE/C2003-2006 du 18 Avril 2003).

Dans les cas d'une impossibilité d'assurer une passation (décès ou incapacité définitive), il est établi à la diligence du responsable provisoire un état de la situation budgétaire et financière. Ce dernier sera joint aux documents habituels de la passation de service lors de la prise de fonction du nouveau directeur.

3.3.4.2. Objet et modalités de la procédure

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

La passation de service intervient à une date aussi proche que possible et préalablement à la prise effective de fonction du directeur entrant dont la date est déterminée par son arrêté de nomination. L'initiative de la réunion revient à l'autorité académique, à qui incombe la responsabilité du contrôle de l'ensemble de la procédure, jusqu'à réception effective des documents établis à l'occasion de la passation de service.

Il appartient donc au DRAAF de convoquer les personnes devant participer à la réunion : le chef du service régional de la formation et du développement (SRFD), le directeur sortant, le directeur entrant, l'agent comptable et les principaux collaborateurs du chef d'établissement (Cf : circulaire du 18 Avril 2003 précitée § 3.3.4.1.). Il est important que ceux-ci participent effectivement à la séance de passation de service afin de présenter leur secteur d'activité. La présence du chef de SRFD est indispensable, ainsi que celle de l'agent comptable.

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

3.3.4.3. Le rapport du directeur sortant

Le rapport du directeur sortant doit permettre au directeur entrant d'avoir une parfaite connaissance des dossiers prioritaires. Ce rapport ne doit pas être une simple description de l'établissement, mais une véritable analyse.

3.3.4.3.1. Le contenu du rapport

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

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

Pour la procédure à suivre et les documents annexes, il conviendra de se reporter aux notes de service en vigueur.

3.3.4.3.2. La communication du rapport

Il est indispensable que le rapport soit communiqué suffisamment longtemps avant la prise de fonction au DRAAF/SRFD et au directeur entrant. Le DRAAF/SRFD pourra demander, le cas échéant, des compléments ou formuler des observations.

3.3.4.4. Le procès-verbal

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

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

Le procès-verbal est établi en cinq exemplaires originaux : un pour chacun des signataires, le cinquième devant être conservé dans le dossier mis en archive dans l'établissement .

3.4. LES COLLABORATEURS DU DIRECTEUR DE L'EPLEFPA

3.4.1. LE DIRECTEUR ADJOINT DE L'EPLEFPA

Le directeur de l'EPLEFPA peut être secondé par un directeur adjoint nommé, dans les mêmes conditions que lui, par arrêté du ministre chargé de l'agriculture. Le directeur adjoint assume la mission, le cas échéant, de suppléance et d'intérim dans les conditions fixées à l'article R. 811-26 du code rural et de la pêche maritime (voir supra 3.4. SUPPLÉANCE et INTÉRIM).

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

3.4.2. LES DIRECTEURS DE CENTRES

Les lycées d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA), les lycées d'enseignement général technologique et professionnel agricole (LEGTPA), les lycées professionnel agricole (LPA), les centres de formation professionnelle et de promotion agricoles (CFPPA), les centres de formation d'apprentis (CFA), ainsi que les exploitations agricoles et ateliers technologiques sont dirigés chacun par un directeur nommé

par le ministre chargé de l'agriculture.

La nomination des directeurs de CFA relève en outre de dispositions particulières du code du travail.
Le directeur de chacun des centres mentionnés ci-dessus a qualité de représentant de l'État dans le centre conformément à l'article R.811-27 du code rural et de la pêche maritime.

Les conseils intérieurs, conseils de classe et conseils de discipline sont présidés par les directeurs de LEGTA, LEGTPA et LPA.

Dans les CFPPA, les conseils de centre sont présidés dans les conditions prévues à l'article R.811-45 du code rural et de la pêche maritime. Le directeur en assure le secrétariat.

Dans les CFA, les conseils de perfectionnement sont présidés dans les conditions fixées à l'article R.811-46 du code rural et de la pêche maritime.

Dans les exploitations agricoles et ateliers technologiques les conseils sont présidés par le directeur de l'EPLEFPA conformément à l'article R.811-47-1.

La structuration des centres est mentionnée aux articles suivants du code rural et de la pêche maritime :

- Dispositions communes : articles R.811-27 et 28 ;
- Centres d'enseignement et de formation : articles R.811-29 à 46 (voir code travail pour CFA) ;
- Exploitation et atelier technologique : article R.811-47.

3.4.2.1. Rôle en matière budgétaire

Chaque directeur de centre constitutif de l'EPLEFPA prépare les prévisions de recettes et de dépenses de son centre. Il participe au suivi de l'exécution budgétaire en cours d'exercice. Il apporte son appui au directeur de l'établissement pour établir son rapport.

3.4.2.2. Rôle sur les personnels affectés ou mis à disposition du centre

Les directeurs de centres ont une autorité fonctionnelle sur l'ensemble des personnels affectés ou mis à disposition du centre (article R.811-30 du code rural et de la pêche maritime).

Pour les agents recrutés sur le budget de l'EPLEFPA, chaque directeur de centre concerné organise leurs services. Le recrutement et les actes de gestion relatifs à ces agents relèvent de la compétence du directeur de l'EPLEFPA, conformément à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime.

3.4.2.3. Rôle pédagogique

Les directeurs de centre veillent à l'élaboration des projets pédagogiques et à leur mise en œuvre, au bon déroulement des enseignements et du contrôle des aptitudes et des connaissances (articles R.811-30 et R.811-47-2 du code rural et de la pêche maritime).

Les directeurs sont les garants du bon fonctionnement des centres dont ils ont la charge.

Ils assurent la mise en place des enseignements dans le cadre du projet pédagogique et veillent à leur déroulement conformément aux objectifs, horaires et programmes définis par les instructions ministérielles et académiques. Ils veillent également à la mise en œuvre de l'évaluation des résultats scolaires et des procédures d'orientation des élèves, stagiaires ou apprentis. Ils inscrivent ceux-ci dans le centre et les affectent dans les classes ou groupes d'élèves, stagiaires ou apprentis.

3.4.2.4 Respect de l'ordre dans le centre

Les directeurs sont responsables de l'ordre dans le centre. A cet égard, l'article R.811-30 du code rural et de la pêche maritime prévoit qu'en cas de difficultés graves dans le fonctionnement, le directeur peut prendre toutes dispositions nécessaires pour assurer le bon fonctionnement du service public, après consultation du conseil intérieur, du conseil de centre, ou du conseil de perfectionnement.
S'il y a urgence et, notamment en cas de menaces ou d'action contre l'ordre dans l'enceinte et les locaux scolaires, le directeur peut, sans préjudice des dispositions générales réglementant l'accès au centre :

- interdire l'accès des enceintes et locaux scolaires à toute personne relevant ou non du centre ;
- suspendre des enseignements ou toutes autres activités au sein du centre.

Chaque directeur de centre informe le directeur de l'établissement public local et le conseil d'administration des décisions prises et en rend compte immédiatement à l'autorité académique, au maire, au président du conseil régional.

3.4.2.5. Actions disciplinaires

Les directeurs de chaque centre d'enseignement engagent les actions disciplinaires. Les directeurs d'exploitation et atelier signalent aux différents directeurs de centre dont dépendent les apprenants les éventuelles entorses au règlement intérieur de l'exploitation ou atelier qui pourraient justifier d'une action disciplinaire.

A l'égard des élèves, stagiaires ou apprentis, le directeur dispose du pouvoir disciplinaire. Il prononce les sanctions prévues par le règlement intérieur et fait appliquer celles arrêtées par l'instance disciplinaire qu'il a saisie, comme le prévoient les articles R.811-30 et R.811-42 du code rural et de la pêche maritime.

3.4.2.6. Délégation de signature

Le directeur de centre peut déléguer sa signature en application des dispositions des articles R.811-30 et R.811-47 du code rural et de la pêche maritime. Cette délégation concerne uniquement les actes administratifs.

3.4.2.7. Direction de l'exploitation agricole et/ou de l'atelier technologique

Outre les prérogatives et responsabilités de directeur de centre, ci-dessus énoncées, et pour les activités à caractère technico-économique, le directeur d'exploitation ou d'atelier assure :

- la conduite et la cohérence des activités professionnelles ;
- les relations extérieures correspondantes, ;
- la mise en œuvre des projets technico-économiques, ainsi que des programmes d'expérimentation et de démonstration.

3.4.3. LE SECRÉTAIRE GÉNÉRAL ET LES GESTIONNAIRES

Le gestionnaire du centre siège de l'établissement public assure la fonction de secrétaire général. A ce titre sous l'autorité du directeur, il est responsable de la gestion administrative, financière, des ressources humaines et de la logistique de l'établissement public. Il est le collaborateur direct du directeur de l'établissement public, référent en matière juridique, conseiller des directeurs de centre, membre de la communauté éducative et membre à part entière de l'équipe de direction. Le secrétaire général assure la coordination de l'action des services de l'EPLEFPA avec ceux de l'agent comptable.

Dans chaque centre constitutif, ou site, de l'EPLEFPA pourvu d'un gestionnaire, celui-ci est plus particulièrement chargé, sous l'autorité du responsable du centre, de la gestion administrative, financière et matérielle ainsi que de l'encadrement des personnels qui y concourent (administratifs, techniques, ouvriers,

de service et de santé).

3.4.3.1. La logistique

En qualité de technicien de la vie en collectivité, le gestionnaire est responsable de la gestion des services d'hébergement et de restauration des élèves, stagiaires et apprentis. Il assure le bon fonctionnement matériel et l'entretien du patrimoine.

3.4.3.2. La gestion administrative et financière

Le gestionnaire participe à la préparation du budget du centre, assure le suivi des engagements et la vérification du service fait qu'il certifie, s'il a délégation à cet effet. Il suit l'exécution budgétaire et prépare l'ordonnancement des dépenses et des recettes.

En ce qui concerne la gestion financière au niveau de l'EPLEFPA, le secrétaire général de l'EPLEFPA prépare le projet de budget de l'établissement public, les décisions modificatives, les contrats, conventions et marchés. Il assure pour le compte de l'ordonnateur, le suivi de l'exécution du budget et la comptabilité administrative de l'établissement.

3.4.3.3. La gestion des ressources humaines

Le gestionnaire encadre et anime l'ensemble des personnels placés sous son autorité et affectés aux services dont il a la charge. Il participe au recrutement et à l'évaluation de ces personnels.

3.5. L'ORDONNATEUR

L'ordonnateur est le directeur de l'EPLEFPA.

3.5.1. LA SÉPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE

3.5.1.1. Énoncé du principe

Ce principe constitue l'une des deux règles fondamentales de la comptabilité publique énoncées par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Le chapitre 2 du titre I, sections 1 et 2, de ce décret énonce précisément les attributions respectives des ordonnateurs et des comptables.

3.5.1.2. Justification du principe

La séparation ordonnateur/comptable procède de deux préoccupations essentielles.

3.5.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics

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

3.5.1.2.2. La répartition des fonctions

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

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

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

3.5.1.3.1. L'ordonnateur

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

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

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

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

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

Les délégués de l'ordonnateur (voir paragraphe infra 3.3.2.4. sur la délégation de signature du directeur) doivent également être accrédités auprès de l'agent comptable par la transmission de l'acte de délégation de l'ordonnateur et d'un spécimen de signature manuscrite.

Enfin, l'ordonnateur peut créer des régies de recettes et d'avances, conformément à l'arrête du 22 juillet 1993, modifié, autorisant les directeurs d'EPLEFPA à créer des régies d'avances et de recettes. La création et le fonctionnement des régies doivent répondre aux dispositions prévues par le décret n°92-681 du 20 juillet 1992, modifié, relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics et par l'instruction codificatrice N° 05-042-M9-R du 30 septembre 2005 relative aux régies de recettes et régies d'avances des établissements publics nationaux et des établissements publics locaux d'enseignement. Ces dispositions sont précisées dans le titre II de la présente instruction, au chapitre 4 relatif aux régies.

3.5.1.3.2. L'agent comptable

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

L'ensemble de ses prérogatives et responsabilités et des conditions d'exercice de ses fonctions sont examinées au paragraphe 3.6. ci-dessous.

3.5.2. SANCTION DU NON RESPECT DU PRINCIPE DE SÉPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE : LA GESTION DE FAIT

L'immixtion de l'ordonnateur, ou de l'un de ses agents, dans les fonctions de comptable peut être constitutive de la gestion de fait telle que prévue par l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963, modifié. Les cas de gestion de fait relevés dans la jurisprudence financière, dans des établissements publics locaux d'enseignement peuvent prendre plusieurs formes, dont les principales sont explicitées ci-après.

3.5.2.1. L'ingérence dans le recouvrement des recettes

Le risque de gestion de fait est en général lié au maintien d'associations appréhendant des recettes liées au fonctionnement de l'établissement, par exemple, l'encaissement :

- de cotisations demandées aux parents d'élèves pour financer des dépenses de l'établissement en dehors de la comptabilité de celui-ci ;
- de frais d'inscription auprès des familles pour financer la reprographie de documents pédagogiques destinés aux élèves.

La gestion de fait peut être liée aussi à l'absence d'habilitation des agents au recouvrement de sommes telles que :

- l'encaissement par des agents non habilités des frais d'inscription des auditeurs libres d'un centre de formation continue ;
- l'absence de régie.

3.5.2.2. Le maniement et l'extraction irrégulière des fonds de la caisse de l'EPLEFPA

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

- utilisation de fausses factures par l'ordonnateur pour faire prendre en charge des dépenses personnelles ;
- paiement de faux frais de déplacement à un enseignant pour rémunérer des heures péri éducatives réellement effectuées mais non remboursables régulièrement.

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

Le gestionnaire de fait est alors soumis rétroactivement à des obligations analogues à celles du comptable ce qui lui vaut l'appellation de comptable de fait. Il doit ainsi donner aux opérations constitutives d'une gestion de fait la même forme budgétaire et comptable permettant leur contrôle et le reversement des sommes correspondantes à l'établissement public au terme d'une procédure de mise en débet engagée, s'agissant des EPLEFPA, par la chambre régionale des comptes. Les gestions de fait entraînent en effet pour leurs auteurs les mêmes responsabilités que les gestions patentes régulièrement déclarées.

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

Conformément à l'article R.212-19 du code des juridictions financières, le procureur financier exerce le ministère public. Il défère à la chambre régionale des comptes les opérations qu'il présume constitutives de gestion de fait, sur communication du représentant de l'État dans la région, la collectivité territoriale de Corse ou dans les départements du ressort de la chambre, des directeurs départementaux ou régionaux des finances publiques, des procureurs de la République ou du procureur général près la Cour des comptes, à son initiative ou au vu des constatations faites lors d'un contrôle de la chambre régionale des comptes ou des autres informations dont il dispose. Il requiert, en cas de besoin, l'application de l'amende pour immixtion dans les fonctions de comptable public.

L'article R.231-1 du code des juridictions financières prévoit que les gestions de fait sont déclarées et apurées par les chambres régionales des comptes qui prononcent les condamnations à l'amende.

3.6. L'AGENT COMPTABLE

L'agent comptable est recruté parmi les fonctionnaires du corps des attachés d'administration relevant du ministère chargé de l'agriculture ou détachés dans ce corps, si l'importance du poste comptable justifie la présence d'un agent comptable à temps complet.

L'article R.811-56 du code rural et de la pêche maritime prévoit que ces mêmes fonctions sont confiées à un fonctionnaire de la direction générale des finances publiques (DGFiP) lorsque la gestion financière et comptable d'un EPLEFPA ne nécessite pas la présence d'un agent comptable à temps plein. Dans ce cas, les fonctions d'agent comptable sont exercées en adjonction de service, c'est-à-dire en sus de la fonction principale de l'agent de la DGFiP nommé à ce poste.
Un agent comptable peut être comptable de plusieurs EPLEFPA. Dans ce cas, une convention entre les établissements détermine les conditions de fonctionnement de chacun des postes comptables.

Lorsque plusieurs EPLEFPA sont regroupés au sein d'un groupement comptable, chaque établissement conserve sa personnalité morale et son autonomie financière. L'agent comptable nommé comptable du groupement siège dans l'un des établissements choisi par le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt, après avis de la région. L'agent comptable perçoit, outre sa rémunération principale, une indemnité de caisse et de responsabilité pour la gestion des différents postes comptables dont il a la charge.

3.6.1. LES FONCTIONS D'AGENT COMPTABLE

3.6.1.1. L'agent comptable est un comptable public

En tant que comptable public et conformément notamment à l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée, aux articles 18, 21 et 49 du décret du 7 novembre 2012, et aux articles R.811-48 à R.811-76 du code rural et de la pêche maritime, il est chargé, sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire :

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

Il est également responsable :

- de la tenue de la comptabilité matière, étant entendu que lorsqu'il ne peut la tenir lui-même il en exerce le contrôle. Les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli son accord. Il fait procéder à l'inventaire annuel des stocks. (Voir titre III, chapitre 2 relatif à la comptabilité auxiliaire) ;
- de la préparation du compte financier, soumis par l'ordonnateur à la délibération du conseil d'administration ;
- de la transmission du compte financier au directeur départemental des finances publiques avant l'expiration du sixième mois qui suit la clôture de l'exercice.

3.6.1.2. L’agent comptable, collaborateur du chef d'établissement

L'agent comptable est placé sous l'autorité hiérarchique du chef d’établissement dont il est le collaborateur privilégié.

Néanmoins, en sa qualité de comptable public, c'est à dire pour les missions qui ont pour objet la mise en œuvre du décret du 7 novembre 2012 et qui pourraient mettre en jeu sa responsabilité personnelle et pécuniaire, il est totalement indépendant.

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

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

3.6.2. LA NOMINATION DE L’AGENT COMPTABLE

3.6.2.1. Nomination

L’agent comptable d'un EPLEFPA ou d’un groupement d'établissements est nommé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'agriculture et du ministre chargé du budget.

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

3.6.2.2. Prestation de serment

Aux termes de l'article 14 du décret du 7 novembre 2012, les comptables publics sont, avant d'être installés dans leur poste, astreints à la prestation de serment. Le serment professionnel est l'acte par lequel les comptables publics jurent de s'acquitter de leurs fonctions avec probité et fidélité et de se conformer exactement aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité et le bon emploi des fonds publics. Le serment n’est prêté qu’une fois devant la juridiction financière compétente, préalablement à l’installation du comptable dans son premier poste comptable. La prestation de serment a lieu à l'initiative de l'agent comptable ou de son supérieur hiérarchique.

Conformément à l'instruction générale du 16 août 1966, modifiée, sur l'organisation du service des comptables publics, pour être admis à prêter serment devant la chambre régionale des comptes, l'agent comptable doit :

- produire soit l'original ou la copie de l’acte le nommant en qualité de comptable public et l’affectant à un poste comptable, ou la copie de la notification du contenu de cet acte ;
- justifier de la réalisation du cautionnement ou de l’engagement d’une caution solidaire.

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

3.6.3. GARANTIES

La combinaison des articles 60 - II de la loi de 1963 modifiée et du décret n°64-685 du 2 juillet 1964, modifié, relatif à la constitution et à la libération du cautionnement exigé des comptables publics impose aux comptables publics, avant d'être installés dans leur poste, de constituer des garanties. Si le cautionnement est la seule garantie obligatoire, l'assurance et l'hypothèque, facultatives, peuvent s'ajouter au nombre des garanties mises en place avant l'installation de l'agent comptable.

3.6.3.1. L'obligation de se garantir par un cautionnement

Dans la pratique, les garanties exigées des comptables publics avant leur prise de fonction consistent, soit en l'engagement d'une caution solidaire qui garantit l'organisme public au titre de sa gestion, soit dans la constitution par l'agent comptable lui-même d'un cautionnement. La réglementation relative à la constitution du cautionnement exigé des comptables publics est régie par le décret n° 64-685 du 2 juillet 1964 modifié relatif à la constitution et à la libération du cautionnement exigé des comptables publics.

Le montant du cautionnement est fixé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'agriculture en application de l'article R.811-59 du code rural et de la pêche maritime. Les garanties exigées au titre de ses fonctions principales couvrent, en tant que de besoin, la gestion de l'EPLEFPA lorsque l'agent comptable est à titre principal comptable direct de l'État.

Les frais de constitution et de conservation des garanties sont une charge personnelle de l'agent comptable et ne peuvent en aucun cas être supportés par l'EPLEFPA.

3.6.3.1.1. La caution solidaire par une association de cautionnement mutuel agréée

La garantie peut revêtir la forme d'une caution solidaire, représentée par l'affiliation de l'agent comptable à une association de cautionnement mutuel agréée par le ministre chargé des finances. Dans ce cas, la justification de la caution résulte de l'extrait d'inscription délivré par cette association et certifiant le montant pour lequel elle a accordé sa garantie. Cet extrait est annoté de tout changement dans l'affectation de l'agent comptable ou dans le montant de son cautionnement.

L'Association Française de Cautionnement Mutuel (AFCM, 36, avenue Marceau – 75 381 Paris Cedex 08 ; informations et adhésions via internet : www.afcm.asso.fr) est l'association agréée par le ministre chargé des finances qu'il convient de contacter en vue de la constitution du cautionnement obligatoire. La garantie souscrite auprès de l'AFCM vaut au titre du poste pour lequel elle a été souscrite lors de l'installation du comptable. En cas de changement d'affectation pour un poste nécessitant un cautionnement plus élevé, le comptable prendra l'attache de l'AFCM afin de procéder aux modifications nécessaires.

Lorsqu'un comptable assure la gestion de plusieurs postes, il n'a à souscrire qu'un seul cautionnement : les garanties sont en effet fixées en un seul montant et affectées solidairement à ses diverses gestions. Dans ce cas, il appartient à l'agent comptable de prendre l'attache de l'AFCM afin de lui indiquer le libellé des différents postes gérés (article 1er du décret n° 64-685 du 2 juillet 1964).

Dans le cas de cessation d'affiliation d'un comptable à une association de cautionnement mutuel, ce comptable doit obligatoirement constituer une nouvelle garantie à la date à laquelle cesse la garantie de l'association. Cette nouvelle garantie doit être constituée dans le délai de 15 jours à compter de la mise en demeure adressée au comptable par l'administration dont il dépend.

La garantie de l'association n'est éteinte que par la production du quitus concernant la gestion du comptable et seulement à la date fixée pour la cessation de la garantie.

Rappel
Un agent comptable qui n'a pas payé sa cotisation auprès de l'AFCM dans les délais impartis par le règlement intérieur de l'AFCM ne bénéficie plus d'aucune garantie. Il sera radié de l'association et devra constituer de nouvelles garanties. A défaut, il n'est plus comptable public.

3.6.3.1.2. Le cautionnement en rente ou en numéraire

Le cautionnement est constitué par un dépôt de numéraire, de rentes sur l'État ou d'autres valeurs du Trésor, à la Caisse des dépôts et consignations qui en assurera la gestion. Ils sont reçus sur la production d'une ampliation de l'acte de nomination.

La valeur des rentes et autres valeurs du Trésor est calculée d'après le cours officiel à la bourse de Paris au jour de la constitution du cautionnement, sans que cette valeur puisse dépasser le pair (valeur nominale). Le titulaire des valeurs déposées en cautionnement doit souscrire une déclaration d'affectation. La constitution du cautionnement est justifiée par le récépissé fourni par le préposé de la Caisse des dépôts et consignations.

3.6.3.2. La faculté pour l'agent comptable de se prémunir contre sa propre gestion par une assurance

L'assurance permet à l'agent comptable de se garantir de sa propre gestion. Bien que les comptables publics n'aient aucune obligation de souscrire une assurance en vue de la couverture d'un éventuel déficit, cette précaution leur est vivement conseillée.

Il est rappelé que l'agent comptable doit, contrairement au cautionnement, souscrire autant de contrats d'assurance, qu'il a de postes à gérer, y compris en cas d'intérim ou en cas d'adjonction de service.

L'agent comptable doit déclarer le débet auprès de l'assurance dans les délais impartis par le contrat. Au terme de la procédure de remise gracieuse, si une somme est laissée à la charge de l'agent comptable, ce dernier n'aura en définitive à sa charge que le montant de la franchise.

3.6.3.3. L'hypothèque sur les biens de l'agent comptable

Une hypothèque légale peut être prise sur les biens de l'agent comptable au bénéfice de l'EPLEFPA dont il est le comptable, en application et dans les conditions définies par les dispositions du décret n° 66-270 du 22 avril 1966 relatif à l'hypothèque légale sur les biens des comptables publics.

3.6.4. INSTALLATION ET REMISE DE SERVICE

3.6.4.1. Conditions préalables

L'agent comptable nouvellement désigné ne peut exercer ses fonctions sans avoir été, au préalable, installé dans le poste comptable qui lui est confié.
Pour être installé dans ses fonctions, il doit, aux termes de l'instruction générale du 16 août 1966 modifiée, sur l'organisation du service des comptables publics, produire en original ou en copie certifiée :

- l'acte de nomination dans le poste où il doit être installé ou le document en tenant lieu ;
- le procès-verbal de prestation de serment ;
- la justification des garanties qu'il est tenu de constituer**.**

3.6.4.2. Procédures

L'installation de l'agent comptable, y compris d'un établissement nouvellement créé, ainsi que la remise de service d'un agent comptable sortant de fonction, à son successeur, sont effectuées en présence du directeur de l'établissement par le directeur départemental des finances publiques, ou son représentant, territorialement compétent dans la circonscription duquel est situé le poste comptable.

L'agent comptable doit être présent à l'installation. Toutefois l'autorité qualifiée pour procéder à l'installation peut l'autoriser, exceptionnellement à se faire représenter par un mandataire.

L'installation et la remise de service donnent lieu à l'établissement d'un procès-verbal dressé contradictoirement et signé, par le directeur départemental des finances publiques, le directeur de l'établissement, par l'agent comptable entrant en fonction ou par le mandataire qui l'a représenté à l'installation et, dans le cas d'une remise de service, par l'agent comptable sortant de fonction ou son représentant.

Le procès-verbal d'installation constate la remise au comptable entrant, du numéraire, des disponibilités externes, des valeurs diverses et des pièces justificatives des opérations effectuées. Il est accompagné des pièces mentionnées ci-dessus et également de :

- la balance des comptes arrêtée à la date de remise de service ;
- la balance des valeurs inactives ;
- le ou les inventaires ;
- les états détaillés de développement des soldes des comptes des classes 4 et 5 ;
- le procès-verbal de caisse ;
- la situation des dépenses et des recettes établie au jour de la passation ;
- l'inventaire détaillé des valeurs inactives ;
- l'attestation administrative du directeur d'établissement estimant que le comptable sortant a, ou n'a pas, satisfait à ses obligations réglementaires de comptable public.

En cas de désaccord entre le comptable entrant et le comptable sortant sur la consistance ou le montant des valeurs ou matières ou pour tout autre motif, mention en est faite au procès-verbal.

Le procès-verbal d'installation doit, en cas de cessation définitive de fonctions du comptable sortant, indiquer l'adresse à laquelle ce dernier se retire. Le procès-verbal d'installation et les pièces annexes sont joints au premier compte financier produit par le comptable après la date de son installation au titre des pièces générales.

3.6.4.3. Le droit de formuler des réserves

L'agent comptable entrant dispose d'un délai de six mois pour formuler des réserves sur la gestion de son prédécesseur. Il peut demander une prorogation de ce délai auprès du ministre chargé du budget, conformément à l'article 21 du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés. Les conditions précises d'établissement et de communication des réserves sont fixées dans l'instruction n° 01-020-M9 du 13 février 2001 relative à la formulation de réserves par les agents comptables d'établissements publics locaux d'enseignement dépendant du ministère de l'agriculture et de la pêche sur la gestion de leurs prédécesseurs.

Les réserves visent essentiellement l'aspect recouvrement de l'activité des agents comptables et les anomalies comptables. Les réserves doivent être écrites, expresses, précises et motivées et non constituer, par exemple, un simple récapitulatif de créances et des actes de poursuites y afférents.

Les réserves en tant que telles ne constituent pas un moyen pour l'agent comptable entrant de s'exonérer systématiquement de sa responsabilité. En effet, seul le juge des comptes, dans le cadre de son activité juridictionnelle, peut après avoir contrôlé la matérialité, la régularité et le bien fondé des réserves émises, dégager la responsabilité de l'agent comptable entrant sur les opérations signalées.

3.6.5. LIBÉRATION

Lorsque l'agent comptable cesse ses fonctions de comptable public ou qu'il quitte définitivement son activité (départ à la retraite ou décès, par exemple), il peut demander à l'organisme de cautionnement le remboursement de tout ou partie du fonds de réserve qu'il a souscrit lors de sa première adhésion.

Cette demande doit être justifiée par un certificat de libération attestant qu'aucune charge ne subsiste à son encontre.

Le décret n°64-685 du 2 juillet 1964, modifié, relatif à la constitution et à la libération du cautionnement exigé des comptables publics, prévoit à l'article 14 que le certificat de libération partielle ou totale du cautionnement est délivré à l'agent comptable, sur sa demande, par le directeur régional ou départemental des finances publiques (DRFiP ou DDFiP) ou le chef du pôle interrégional d'apurement administratif (PIAA).

3.6.5.1. Certificat de libération partielle

Le certificat de libération partielle permet à l'agent comptable d'obtenir la restitution de la moitié des garanties constituées auprès de l'association française de cautionnement mutuel (AFCM).

Il peut être obtenu si les conditions prévues par l'article 9 du décret du 2 juillet 1964 sont remplies, à savoir :

- l'agent comptable doit avoir rendu au juge des comptes ou au PIAA (en pratique au service d'apurement des comptes des EPLE de Clermont-Ferrand – SEPLE) son dernier compte financier,

- l'agent comptable doit avoir produit les justifications de ses opérations au titre de sa gestion comme comptable secondaire dans le cas où il aurait antérieurement possédé cette qualité.

3.6.5.2. Certificat de libération totale

Le certificat de libération totale permet à l'agent comptable d'obtenir la restitution de la totalité des garanties constituées. Il peut être obtenu si les conditions prévues par l'article 11 du décret du 2 juillet 1964 sont remplies, à savoir :

- l'agent comptable a obtenu le quitus de tous les comptes financiers qu'il a déposés en qualité d'agent comptable principal.

L'attestation de quitus ne peut être établie par la division collectivités locales de la DDFiP/DRFiP territorialement compétente que si l'agent comptable a obtenu au titre de tous ses comptes soit un jugement de quitus prononcé par la chambre régionale des comptes, soit un arrêté de décharge définitive du PIAA. Il peut également obtenir le quitus lorsque les comptes sont atteints par la prescription extinctive de 5 ans prévue par le IV de l'article 60 de la loi de finances pour 1963.

La prescription extinctive de 5 ans intervient automatiquement en l'absence de mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable au-delà du 31 décembre de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle l'agent comptable a produit ses comptes au juge des comptes.

Le quitus obtenu par l'effet de la prescription extinctive est formalisé par une attestation de décharge pour l'année de gestion concernée demandée à la division collectivités locales de la DDFiP/DRFiP du dernier lieu d'affectation.

Si l'agent comptable a exercé antérieurement des fonctions d'agent comptable dans un autre département, la division collectivités locales doit obtenir au préalable la même attestation de quitus auprès de la DDFiP/DRFiP concernée.

- l'agent comptable a obtenu un certificat de libération totale au titre de sa gestion comme comptable secondaire dans le cas où il aurait antérieurement possédé cette qualité.

3.6.6. ORGANISATION DES SERVICES DE L'AGENT COMPTABLE

L'agent comptable est responsable d'une ou de plusieurs agences comptables. Il en assume la direction.

Le personnel de l'agence comptable est placé sous l'autorité fonctionnelle de l'agent comptable. Les personnels de l'agence comptable sont gérés au plan administratif par le directeur de l'EPLEFPA dans lequel ils ont été nommés.

3.6.7. MANDATAIRES ET INTÉRIM

3.6.7.1. Les mandataires

L'agent comptable peut, sous sa responsabilité, désigner des mandataires ayant qualité pour agir en son nom et sous sa responsabilité en application de l'article 16 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. Les mandataires peuvent être désignés à titre permanent, lorsque l'importance du service le justifie, ou à titre temporaire pour cause d'absence ou de congé. Ils sont choisis de préférence parmi les agents placés sous l'autorité de l'agent comptable. Le mandat résulte d'une procuration écrite sous seing privé ou devant notaire.

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

Les modalités de désignation des mandataires sont précisées au chapitre V de l'instruction générale du 16 août 1966 .

3.6.7.2 L'agent comptable intérimaire

Les dispositions relatives à l'intérim des agents comptables publics figurent au titre VI de l'instruction générale du 16 août 1966.

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

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

- l'agent comptable titulaire cesse ses fonctions sans que son remplaçant ait été installé ;
- l'agent comptable titulaire est absent ou susceptible de l'être pour une durée excédant deux mois.

L'article R.811-62 du code rural et de la pêche maritime dispose que : « En cas de décès ou d'empêchement du comptable, le directeur départemental des finances publiques territorialement compétent désigne d'urgence, avec l'agrément du directeur, un agent comptable intérimaire. Le directeur rend compte immédiatement au ministre de l'agriculture et au ministre chargé du budget de l'installation de l'agent comptable intérimaire. »

Les agents comptables intérimaires ont la qualité de comptable public. Ils encourent donc la même responsabilité que les agents comptables titulaires.

L'agent comptable intérimaire n'est pas tenu de constituer des garanties. En revanche, si l'agent comptable intérimaire a par ailleurs, au titre d'un autre poste comptable, la qualité de comptable public ou d'agent soumis à l'obligation du cautionnement, les garanties constituées à ce titre répondent également de la gestion intérimaire.

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

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

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

Lorsqu'un comptable cesse brusquement d'exercer ses fonctions, l'intérimaire de droit s'installe d'office dans le poste après avoir établi un procès-verbal contradictoire en présence des ayant-droits de l'agent comptable, ou, à défaut, de deux témoins ou du directeur de l'établissement public.

En fin d'intérim, et sauf si l'intérimaire devient le nouvel agent comptable titulaire, un procès-verbal est dressé par le nouvel agent comptable titulaire et l'agent comptable intérimaire.

3.6.8. DÉSIGNATION DES RÉGISSEURS

L'agent comptable donne son agrément à la désignation par le chef d'établissement des régisseurs de recettes et ou d'avances et assure le contrôle périodique des écritures de ces derniers (cf article R.811-75 du code rural et de la pêche maritime).

Les modalités d'organisation, de fonctionnement et de contrôle des régies sont fixées par le décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 modifié relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics, par l'arrêté du 22 juillet 1993 autorisant les directeurs d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles à créer des régies d'avances et de recettes, modifié par l'arrêté du 19 septembre 2001 et par l'instruction codificatrice n°05-042-M9-R du 30 septembre 2005 modifiée relative aux régies de recettes et régies d'avances des établissements publics nationaux et des établissements publics locaux d'enseignement.

3.6.9. CONTRÔLE DE LA GESTION DE L'AGENT COMPTABLE

Il est assuré par le directeur départemental des finances publiques territorialement compétent. Les agents comptables sont également soumis aux vérifications de l'Inspection générale des finances. Ils peuvent en outre être amenés à fournir des informations à la demande de l'inspection de l'enseignement agricole du ministère chargé de l'agriculture, notamment dans le cadre d'inspections administratives et de missions d'appui technique de caractère administratif, comptable et financier des établissements.

3.6.10. LA RESPONSABILITÉ DE L'AGENT COMPTABLE

3.6.10.1. Le caractère personnel et pécuniaire de la responsabilité

En application de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963, modifiée, de finances pour 1963, l'agent comptable est personnellement et pécuniairement responsable des opérations qui lui incombent ainsi que des contrôles qu'il est tenu d'exercer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine conformément aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

3.6.10.2. Les opérations génératrices de responsabilité

Les agents comptables sont personnellement et pécuniairement responsables :

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

Hors le cas de mauvaise foi, les agents comptables ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des erreurs commises dans l'assiette et la liquidation des droits qu'ils recouvrent.

De même, ils ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des opérations qu'ils ont effectuées sur réquisition régulière des ordonnateurs.

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

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

- aux opérations des régisseurs de recettes et d'avances de l'établissement, en cas de faute ou de négligence caractérisée commise par le comptable public à l'occasion de son contrôle sur pièces ou sur place et dans la limite des dispositions du décret n°2008-227 du 5 mars 2008 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs ;
- ainsi qu'aux actes des comptables de fait, si l'agent comptable a eu connaissance de ces actes et ne les a pas signalés au chef de l'établissement et au ministre chargé du budget.

La responsabilité de l'agent comptable est également engagée lorsqu'un commis d'office a dû être nommé et rétribué du fait de sa carence.

3.6.10.4. Mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable

Le juge des comptes n'est pas seul compétent pour mettre en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire des agents comptables. Celle-ci peut également être mise en jeu par la voie administrative c'est-à-dire par le ministre chargé de l'agriculture et le ministre chargé du budget.

3.6.10.4.1.Procédure administrative

La procédure de débet administratif est organisée par le décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 pour les agents comptables et par le décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 pour les régisseurs.

Cette procédure de débet administratif est mise en œuvre, par exemple, dans les cas d'erreur de caisse, de vol, de manquant en valeurs, de paiement sur pièce falsifiée, de détournements de fonds...

Dans le cadre de la procédure administrative, la responsabilité pécuniaire de l'agent comptable est d'abord mise en jeu, au cours d'une procédure amiable, par un ordre de versement émis par le ministre chargé de l'agriculture. Ce dernier peut déléguer cette compétence au directeur régional chargé de l'agriculture.
L'ordre de versement est une invitation faite à l'agent comptable de régulariser le déficit.

A réception de l'ordre de versement, qui est notifié soit par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, soit dans la forme administrative, l'agent comptable procède au paiement de la somme réclamée, ou sollicite un sursis de versement et/ou une remise gracieuse de la somme mise à sa charge. L'ordre de versement ne porte pas intérêt.

A compter de la notification de l'ordre de versement, l'agent comptable dispose d'un délai de quinze jours pour demander un sursis de versement.

L'agent comptable adresse sa demande de sursis de versement, au directeur départemental des finances publiques, qui statue sur délégation du ministre chargé du budget. A défaut de réponse dans le mois suivant l'envoi de cette demande, le sursis de versement est réputé accordé pour une durée maximale d'une année. Toutefois, si le comptable public a présenté une demande en remise gracieuse, le ministre chargé du budget peut prolonger la durée du sursis jusqu'à la date de la notification de la décision statuant sur ces demandes.

Lorsque l'agent comptable n'a pas acquitté la somme réclamée par l'ordre de versement alors qu'il n'a pas sollicité ou n'a pas obtenu le sursis ou que le sursis est venu à expiration, un arrêté de débet est immédiatement pris à son encontre en remplacement de l'ordre de versement par l'autorité qui avait émis celui-ci, en l'occurrence le ministre de l'agriculture. Toutes les dispositions relatives aux arrêtés de débet du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publiques s'appliquent alors.

L'arrêté de débet, qui est un titre exécutoire, est assorti d'intérêts au taux légal. En application des dispositions de l'article 60 - VIII précité, ces intérêts commencent à courir au jour du, « premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire », c'est-à-dire à la date d'émission de l'ordre de versement.

L'arrêté de débet est notifié à l'agent comptable par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Il est également notifié, pour information, à l'organisme public, ainsi que, pour attribution, à la Direction des créances spéciales du Trésor en charge du recouvrement ayant compétence exclusive pour recouvrer les arrêtés de débet pour le compte du comptable de l'établissement.

3.6.10.4.2. Procédure devant le juge des comptes

La procédure devant le juge des comptes est prévue aux articles L.142-1-I et R.141-1 et suivants du code des juridictions financières.

En cas de décharge de l'agent comptable, la procédure comprend les étapes suivantes :

- inscription au programme et notification par le juge du contrôle à l'agent comptable (et à l'ordonnateur) ;
- instruction à charge et à décharge des comptes par le magistrat rapporteur ;
- communication au ministère public (parquet) des rapports d'examen des comptes à fin de jugement ;
- aucune charge retenue par le ministère public ;
- transmission de ses conclusions au Président de la formation de jugement ou au magistrat délégué ;
- possibilité offerte à ce magistrat de demander un rapport complémentaire au ministère public ;
- ordonnance de décharge prise par le Président de chambre ou son délégué et, le cas échéant, de quitus.

L'ordonnance de décharge et, s'il y a lieu, de quitus sont notifiés à l'agent comptable et à l'ordonnateur.

En cas de charges retenues à l'encontre de l'agent comptable la procédure comprend les étapes suivantes :

- inscription au programme et notification du contrôle à l'agent comptable (et à l'ordonnateur) ;
- instruction à charge et à décharge des comptes par le magistrat rapporteur ;
- communication au ministère public (parquet) des rapports d'examen des comptes à fin de jugement ;
- établissement des charges relevées par le ministère public ;
- saisine de la formation de jugement par réquisitoire du ministère public ;
- ouverture d'une instance contentieuse : nomination d'un magistrat chargé de l'instruction ;
- clôture de l'instruction par le dépôt au greffe du rapport du magistrat chargé de l'instruction ;
- audience publique : exposé du magistrat, conclusions du ministère public, observations orales de l'agent comptable, le cas échéant par son avocat ;
- délibération des magistrats (en dehors de la présence du magistrat instructeur et du ministère public) ;
- arrêt motivé de débet ou arrêt motivé de décharge et, le cas échéant, de quitus.

La procédure décrite ci-dessus est contradictoire : à leur demande, l'agent comptable et l'ordonnateur ont accès au dossier. Les arrêts sont revêtus de la formule exécutoire. Ils sont notifiés à l'agent comptable.

Les jugements et ordonnances rendus par les chambres régionales des comptes peuvent être attaqués dans leurs dispositions définitives par la voie de l'appel devant la Cour des comptes (article R. 243-1du code des juridictions financières). L'appel doit être formé dans le délai de deux mois à compter de la notification du jugement ou de l'ordonnance (article R.243-5 du code des juridictions financières).

L'agent comptable, ou ses ayant-droits peut demander, après expiration des délais d'appel, la révision d'un jugement ou d'une ordonnance en produisant des justifications recouvrées depuis le jugement ou l'ordonnance. La requête en révision est adressée au président de la chambre par lettre recommandée avec avis de réception. Elle doit comporter l'exposé des faits et moyens invoqués par le requérant, et être accompagnée d'une copie du jugement ou de l'ordonnance attaqué ainsi que des justifications sur lesquelles

elle se fonde (article R.242-26- I du code des juridictions financières).

3.6.10.4.3. Cas particulier : la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable défaillant

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

Le décret n° 2007-1276 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés et le décret n° 2007-1277 du 27 août 2007 relatif à la rétribution des comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés, fixent les conditions de nomination et de rétribution des commis d'office.

L'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963, modifiée, de finances pour 1963 prévoit désormais que la rétribution, par l'organisme public, d'un comptable commis d'office pour produire les comptes en lieu et place de l'agent comptable défaillant, est explicitement une cause d'engagement de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable par émission d'un ordre de versement. Les conditions de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable défaillant sont fixées par le décret du 5 mars 2008 précité.

3.6.10.4.4. Les amendes

Dans le cadre d'un dépôt tardif du compte financier les agents comptables peuvent se voir infliger des amendes (Voir Titre II – Chapitre 7 de la présente instruction).

3.6.10.5. La force majeure

La force majeure est caractérisée lorsque les critères de l'irrésistibilité, de l'imprévisibilité et de l'extériorité sont réunis (article 1148 du code civil) :

- l'irrésistibilité s'analyse comme le caractère inévitable d'un événement que la volonté de l'agent comptable n'aurait pu empêcher.
- l'imprévisibilité est fondée notamment sur la rareté, la soudaineté ou le caractère anormal de l'événement.
- l'extériorité de l'événement implique que ce dernier soit étranger à la personne de l'agent comptable ou à son activité.

En cas de force majeure, la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable est écartée en début de procédure. Le ministre compétent constate par arrêté que les circonstances de la force majeure sont réunies. En application du dernier alinéa du V de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, les sommes correspondant à l'apurement du déficit relevant de la force majeure sont supportées par le budget de l'organisme intéressé. Toutefois, elles sont supportées par le budget de l'Etat lorsque le comptable intéressé est un comptable public de l'Etat ou d'un établissement public local d'enseignement.

3.6.10.6. La remise gracieuse

Plusieurs situations peuvent être rencontrées :

- l'agent comptable procède à l'apurement du déficit par règlement des sommes correspondantes. Ce règlement peut intervenir à tout moment, à savoir, soit dès la constatation du déficit, soit après la mise en jeu de sa responsabilité ;
- pour les débets juridictionnels, deux situations :
    - lorsque les manquements de l'agent comptable n'ont pas causé de préjudice financier à l'établissement, le juge des comptes peut fixer une somme dite non rémissible, c'est à dire qui ne peut pas faire l'objet d'une remise gracieuse du ministre du budget. Le laissé à charge est fixé conformément à l'article 1er du décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du

deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi de finances de 1963 modifié, dans sa rédaction issue de l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. Ce montant est, au maximum, égal à 1,5 millièmes du cautionnement ;

•lorsque ses manquements ont causé un préjudice à l'établissement, le juge des comptes met à la charge du comptable l'ensemble des déficits ou des créances non recouvrées. Dans ce cas l'agent comptable peut obtenir du ministre du budget une remise gracieuse. La remise gracieuse totale ne peut pas être accordée, sauf en cas de décès de l'agent comptable ou lorsque la dépense relevait d'un plan de contrôle sélectif des dépenses (contrôle hiérarchisé de la dépense ou contrôle allégé partenarial). Dans les autres cas, le ministre du budget doit laisser à la charge de l'agent comptable un montant au moins équivalent à 3 millièmes du montant du cautionnement de l'agent comptable.

- pour les débets administratifs, la demande en remise gracieuse relève de la compétence du directeur départemental des finances publiques ou du ministre chargé du budget (cf ci-dessous).

3.6.10.6.1. Procédure de demande de remise gracieuse

Les demandes de remise gracieuse doivent être obligatoirement présentées personnellement par les agents comptables ou les régisseurs dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu, ou en cas de décès par leurs ayant-droits. Dès notification de l'ordre de versement, l'agent comptable peut présenter une demande de remise gracieuse.

Les demandes en remise gracieuse sont traitées par :

- le directeur départemental des finances publiques territorialement compétent pour les demandes de remise relatives à un débet administratif inférieur à 200 000 € ;
- le ministre chargé du budget, direction générale des finances publiques, délégation à la gestion des cadres et personnels de centrale et à la responsabilité des comptables compétent pour les demandes de remise relatives à des débets administratifs supérieurs à 200 000 € ;
- le ministre chargé du budget, par l'intermédiaire du ministre de tutelle de l'établissement, pour tous les débets juridictionnels.

Les sommes allouées en remise gracieuse sont supportées par le budget de l'État dans les conditions précisées à l'article 11 - 1° du décret du 5 mars 2008 précité. En principe, les sommes allouées en remise gracieuse sont supportées par le budget de l'organisme public intéressé. Toutefois, hors les cas où le débet affecte le service d'un régisseur ou résulte de pièces irrégulièrement établies ou visées par l'ordonnateur, pour les EPLEFPA, elles sont supportées par le budget de l'État. Il en va de même lorsque le comptable de l'organisme public est mis en débet à raison d'une dépense irrégulièrement payée du fait d'une absence des contrôles prévus à l'article 19 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique susvisé, lorsque cette absence de contrôles résulte du plan de contrôle hiérarchisé approuvé par le ministre chargé du budget.

Les pièces à joindre pour instruction de la demande sont les suivantes :

- pièce au terme de laquelle l'agent comptable a vu sa responsabilité engagée (ordre de versement, arrêté de débet, jugement et/ou arrêt de débet) ;
- demande en remise gracieuse présentée personnellement par l'agent comptable ;
- avis du directeur de l'EPLEFPA ;
- avis du ministre chargé de l'agriculture.

3.6.10.6.2. Le rejet partiel ou total de la demande en remise gracieuse

Les décisions de remise gracieuse revêtent un caractère strictement conditionnel. En l'absence de versement des sommes laissées à la charge de l'agent comptable, la décision de remise gracieuse devient caduque, son enregistrement comptable ne peut donc être effectué. Par conséquent, le recouvrement du débet sera poursuivi pour son montant total.

La décision de rejet ou de laissé à charge peut faire l'objet d'un recours devant le juge administratif.

3.6.10.6.3.Rappel : la saisine du juge pénal

Dans le cas de détournement ou de malversation, concomitamment à l'ouverture de la procédure de mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable par émission d’un ordre de versement, le juge pénal doit être saisi. Il s'agit d'une démarche parallèle, relevant de la réglementation de droit commun en la matière, que les établissements ne doivent pas omettre.

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

CHAPITRE 4 - LES CONTRÔLES

La décentralisation s'est réalisée non seulement par le partage des compétences entre l'État et les régions, mais aussi par l'attribution de plus d'autonomie aux établissements publics au travers de leur statut d'établissement public local.

L'essentiel des principes posés par la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions est applicable aux EPLEFPA, notamment :

- suppression des tutelles mais contrôle *a posteriori* ;
- contrôle de légalité ;
- régime juridique des actes : délibérations exécutoires ;
- compétences des chambres régionales des comptes.

L'ordonnance n°2004-631 du 1er juillet 2004 relative à la simplification du régime d'entrée en vigueur, de transmission et de contrôle des actes des autorités des établissements publics locaux d'enseignement a modifié les modalités du contrôle des actes des EPLEFPA.

4.1. LES TROIS AUTORITÉS

Le rôle de chacune des trois autorités ayant compétence au niveau des EPLEFPA s'analyse comme suit.

4.1.1. L'AUTORITÉ ACADÉMIQUE

Conformément à l'article L.811-10 du code rural et de la pêche maritime, elle est exercée par le directeur régional chargé de l'agriculture, le chef du service régional de la formation et du développement agissant par délégation. Sous l'autorité du ministre chargé de l'agriculture, elle veille à ce que les prérogatives et les responsabilités de l'État soient assurées en matière de fonctionnement du service public de l'enseignement, notamment dans le cadre du contrôle que cette autorité exerce sur les actes de l'EPLEFPA et de son directeur.

4.1.2. LA COLLECTIVITÉ DE RATTACHEMENT

La région, collectivité de rattachement des EPLEFPA, exerce son contrôle dans le cadre des attributions qui lui sont confiées notamment en matière budgétaire et patrimoniale.

4.1.3. LE REPRÉSENTANT DE L'ÉTAT

Le préfet de région exerce le contrôle de légalité sur les actes des EPLEFPA. Ce contrôle concerne :

- la légalité "externe" : forme, procédure, compétence, quorum...;
- la légalité interne : contenu des actes qui ne doit violer aucune disposition législative ou réglementaire, ni aucun principe de droit.

La compétence en matière de contrôle de légalité peut être déléguée formellement au directeur régional chargé de l'agriculture, y compris pour le déféré au tribunal administratif.

4.2. RÉGIME JURIDIQUE DES ACTES DE L'ÉTABLISSEMENT

Les actes pris par l'établissement, qu'il s'agisse des actes du conseil d'administration ou des actes du chef d'établissement sont régis, conformément aux dispositions de l'article L.811-10 du code rural et de la pêche maritime, par les articles L.421-11 à L.421-14 du code de l'éducation.

Inspiré du droit commun du contrôle administratif des actes des collectivités locales et de leurs établissements publics, deux dérogations sont apportées afin de tenir compte des spécificités des missions des EPLEFPA, de certaines de leurs règles de fonctionnement et des responsabilités qui restent dévolues à l'État.

Le législateur opère une distinction entre les actes :

- qui ont trait au contenu ou à l'organisation de l'action éducative, qui sont soumis à une procédure particulière de contrôle,
- et les autres actes pour lesquels des dispositions particulières sont prévues, en ce qui concerne leur transmission et les délais dans lesquels ils deviennent exécutoires.

Ainsi, la collectivité de rattachement et l'autorité académique disposent, sous certaines conditions, d'un pouvoir de contrôle sur les actes essentiels du conseil d'administration et du chef d'établissement, parallèlement au contrôle de légalité de droit commun exercé par le préfet de région.

4.2.1. ACTES RELATIFS A L'ORGANISATION OU AU CONTENU DE L'ACTION ÉDUCATIVE

Les règles applicables aux actes relatifs à l'organisation ou au contenu de l'action éducative sont fixées au II de l'article L.421-14 du code de l'éducation. Aux termes de ces dispositions « Les actes ... dont la liste est fixée par décret en conseil d'État sont transmis à l'autorité académique. Ils deviennent exécutoires quinze jours après leur transmission. Dans ce délai, l'autorité académique peut prononcer l'annulation de ces actes lorsqu'ils sont contraires aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au fonctionnement du service public de l'enseignement. La décision motivée est communiquée sans délai à l'auteur de l'acte ».

Il résulte de ces dispositions que les actes relatifs à l'organisation ou au contenu de l'action éducative, visés spécifiquement par un décret en Conseil d'État, sont transmis à l'autorité académique et ne sont exécutoires que quinze jours après leur transmission. Les actes non visés par le décret n'ont pas à être transmis dans le cadre des contrôles et sont exécutoires dès publication.

Les actes visés par le décret en conseil d'État sont énumérés à l'article R.811-26 du code rural et de la pêche maritime : « Les délibérations du conseil d'administration portant sur le contenu ou l'organisation de l'action éducative dont le caractère exécutoire est, en application du II de l'article L. 421-14 du code de l'éducation, subordonné à leur transmission au directeur régional de l'alimentation de l'agriculture et de la forêt sont celles relatives :

- a) Au projet d'établissement ;
- b) A l'organisation des activités complémentaires ;
- c) Au règlement intérieur des centres de l'établissement ;
- d) Au projet pédagogique. »

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

Lorsque le chef d'établissement transmet une délibération du conseil d'administration à l'autorité académique et qu'il estime que cette délibération est contraire aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au fonctionnement de l'établissement, il lui appartient en tant que représentant de l'État au sein de l'établissement de faire connaître son avis à l'autorité académique lors de la transmission de la délibération. Il en informe alors le conseil d'administration.

Les actes relatifs à l'organisation ou au contenu de l'action éducative sont exécutoires dès leur publication ou notification à l'issue du délai dans lequel doivent intervenir les contrôles.

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

4.2.2. ACTES QUI NE SONT PAS RELATIFS A L'ORGANISATION OU AU CONTENU DE L'ACTION ÉDUCATIVE

Les règles applicables aux actes qui ne sont pas relatifs à l'organisation ou au contenu de l'action éducative sont fixées par le II de l'article L. 421-14 du code de l'éducation.

Aux termes de ces dispositions, les actes de l'établissement relatifs à la passation des conventions et notamment des marchés, ainsi que les actes relatifs au fonctionnement de l'établissement, et qui n'ont pas trait à l'organisation ou au contenu de l'action éducative peuvent être déférés au tribunal administratif par le représentant de l'État, ou par délégation de ce dernier, par le directeur régional chargé de l'agriculture.

L'article R. 811-26 du code rural et de la pêche maritime précise que sont concernés à ce titre :
« 1° Les délibérations du conseil d'administration relatives :

- a) A la passation des contrats, conventions et marchés, des emprunts, des baux emphytéotiques, des baux ruraux ;
- b) A la création et à la suppression des emplois prévus au budget de l'établissement public local ;
- c) Aux tarifs des services et produits prévus au second alinéa de l'article R. 811-51 ;
- d) Au financement des voyages d'études et scolaires.

Ces délibérations deviennent exécutoires quinze jours après leur transmission.
2° Les décisions du directeur relatives :

- a) Au recrutement des personnels rémunérés sur le budget de l'établissement ;
- b) Aux contrats, conventions et marchés comportant des incidences financières, à l'exception des marchés passés selon une procédure adaptée en raison de leur montant conformément aux dispositions de l'article 28 du code des marchés publics[1] ;
- c) Aux emprunts, aux baux emphytéotiques, aux baux ruraux.

Ces décisions deviennent exécutoires dès leur transmission. »

Dans la catégorie des actes visés au présent paragraphe 2.2, trois régimes sont donc applicables :

- Les deux premiers concernent les actes qui doivent être transmis au représentant de l'État :
  - •les actes exécutoires quinze jours après transmission et publication,
  - •les actes exécutoires dès transmission et publication;
- Le dernier pour les actes qui ne sont pas soumis à transmission :
  - •ces actes sont exécutoires dès publication.

Les actes transmis sont soumis au contrôle de légalité du représentant de l'État. Il s'ensuit que le préfet de région peut, dans les deux mois suivant leur transmission, déférer au tribunal administratif les actes qu'il estime contraires à la légalité.

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

4.2.3. LES ACTES BUDGÉTAIRES

Les modalités du contrôle des actes budgétaires sont fixées à l'article R. 811-52 du code rural et de la pêche maritime, et aux articles L. 421-11 à L. 421-13 du code de l'éducation.

Dans les cinq jours suivant leur adoption, ces actes sont transmis à la collectivité de rattachement et à l’autorité académique.

1 Cet article a été abrogé. Il convient de se référer à l'article 42-2° de l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics.

Le budget devient exécutoire dans un délai de trente jours à compter de la dernière date de réception par ces deux autorités, sauf désaccord motivé de l'une d'entre elles, pendant ce délai. Les décisions modificatives au budget sont soumises aux mêmes dispositions, sauf en ce qui concerne le délai pour les rendre exécutoire qui est de quinze jours.

Les modalités de règlement du budget en cas de désaccord de la collectivité de rattachement ou de l'autorité académique ou bien de non respect des délais relatifs au vote sont développées dans le titre II de la présente instruction.

4.3. LES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

4.3.1. APUREMENT ADMINISTRATIF OU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES

En application de l'article L.211-2 du code des juridictions financières, modifié par la loi n°2011-1862 du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles, les comptes financiers des EPLEFPA font l'objet d'un apurement administratif par la direction générale des finances publiques (DGFiP) à partir des comptes financiers de l'exercice 2012, lorsque les ressources de fonctionnement du dernier compte financier sont inférieures à 3 millions d'euros. Les comptes financiers des EPLEFPA qui ne relèvent pas de l'apurement administratif continuent à être soumis directement au contrôle juridictionnel de la chambre régionale des comptes. Le seuil de 3 millions d'euros est réexaminé tous les 5 ans à partir du compte financier de l'exercice 2013. Par conséquent, la destination du compte financier vers l'apurement administratif ou le contrôle juridictionnel sera identique pendant 5 exercices consécutifs, sous réserve de toute modification réglementaire.

Concrètement, l'apurement administratif est réalisé par deux services de la DGFiP, les pôles interrégionaux d'apurement administratif (PIAA) de Rennes et de Toulouse, compétents pour les comptes relevant de leur ressort territorial tel que prévu par l'arrêté du 23 mars 2012 désignant les autorités compétentes de l'Etat en charge de l'apurement administratif des comptes publics locaux. Toutefois, les opérations matérielles de contrôle des comptes financiers sont réalisées par le service d'apurement administratif des comptes financiers des EPLE (SEPLE), localisé à Clermont-Ferrand, et placé sous l'autorité des deux PIAA. Les comptes financiers des EPLE d'outre-mer font l'objet d'un apurement administratif par la direction locale des finances publiques territorialement compétente.

L'apurement administratif consiste pour la DGFiP à contrôler la régularité des opérations des agents comptables, au vu des comptes financiers transmis et à ne faire intervenir la chambre régionale des comptes (CRC) que lorsque des irrégularités susceptibles d'engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable, en application de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963, sont détectées. Sur la base du contrôle des comptes opéré par la DGFiP, un arrêté de décharge définitif ou de charge provisoire pris par les PIAA est notifié à l'agent comptable en fonction sur la période examinée. Cet arrêté est transmis dans tous les cas à la CRC de référence qui demeure seule compétente pour engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable. A l'inverse, les PIAA sont la seule autorité habilitée à décharger l'agent comptable.

La CRC dispose également d'un pouvoir d'évocation sur l'ensemble des comptes soumis à l'apurement administratif. Elle peut en effet décider d'exercer un contrôle juridictionnel sur ces comptes, même si la DGFiP a pris un arrêté de décharge pendant la période de mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable (fin de la cinquième année à partir de la date de transmission du compte financier). Cependant, dès lors qu'un arrêté de décharge définitif a été pris par un PIAA, la CRC ne peut l'évoquer que dans les six mois qui suivent la notification de l'arrêté.

4.3.2. MISSIONS ET COMPÉTENCES DES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

Les chambres régionales et territoriales des comptes jugent, dans leur ressort, l'ensemble des comptes des comptables publics des collectivités territoriales et des établissements publics. Elles concourent à leur contrôle budgétaire et examinent leur gestion (articles L.211-1, L.211-7 et 8 du code des juridictions financières).

Les chambres jugent également les comptes des personnes qu'elles ont déclarées comptables de fait.

4.3.2.1. Compétence juridictionnelle

Elle concerne le jugement des comptes des comptables des collectivités décentralisées et des établissements publics locaux. Cette mission juridictionnelle peut être assortie le cas échéant d'un contrôle de la gestion des ordonnateurs de ces organismes, qui peut donner lieu à des observations. Dans le cadre de leurs activités, les magistrats disposent de larges moyens d'investigation. Ils peuvent notamment vérifier sur place la régularité des recettes et des dépenses et de toute autre opération.

4.3.2.2. Attributions administratives

4.3.2.2.1.En matière budgétaire

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

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

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

4.3.2.2.2.Autres attributions administratives

Les chambres sont destinataires des ordres de réquisition que les ordonnateurs adressent aux agents comptables

Elles contrôlent les conventions portant sur les délégations de service public.

Les agents comptables nouvellement nommés prêtent serment devant la chambre.

4.3.3. ORGANISATION DES CHAMBRES RÉGIONALES ET TERRITORIALES DES COMPTES

Le greffe procède, sous le contrôle du ministère public, à l'enregistrement des comptes produits à la chambre et des différents documents dont elle est saisie. Il prépare l'ordre du jour des séances, note les décisions prises, et assure la tenue des registres et dossiers.

Le commissaire du Gouvernement veille à la production des comptes dans les délais réglementaires. Il défère à la chambre les opérations présumées constitutives de gestion de fait. Il présente des conclusions écrites sur les rapports qui lui sont communiqués.

4.4. L'INSPECTION DE L'ENSEIGNEMENT AGRICOLE

L'inspection des personnels de direction et de gestion des établissements, ainsi que l'inspection des établissements et des centres qui les constituent peuvent être décidées par le directeur général de l'enseignement et de la recherche sur sa propre initiative ou à la demande de l'autorité académique, de l'établissement, ou de la collectivité de rattachement. En effet, conformément à l'article L.421-14 du code de l'éducation, la collectivité de rattachement peut, en tant que de besoin, demander à l'autorité académique qu'une enquête soit réalisée par un corps d'inspection de l'État sur le fonctionnement de l'établissement.

Ces interventions sont assurées par l'inspection de l'enseignement agricole visée à l'article L.811-4-1 du code rural et de la pêche maritime. Elle est organisée par l'arrêté du 7 avril 2003.

Les missions de l'inspection de l'enseignement agricole ont été définies par un arrêté du 2 septembre 2002. Il dispose notamment que parmi ses missions permanentes figurent : l'inspection des établissements et des dispositifs d'enseignement et de formation, l'inspection des agents, pouvant revêtir, selon les cas, trois formes : le conseil, l'évaluation, le contrôle.

L'inspection s'exerce sur les domaines :

- du fonctionnement général des établissements d'enseignement et de formation en ce qui concerne l'exercice de leurs missions, la mise en œuvre de leur projet, leur vie intérieure sociale, scolaire ou étudiante, leur système de décision et d'organisation du service ;
- de la gestion administrative et financière ;
- des dispositifs de formation scolaire, de formation par apprentissage et de formation professionnelle continue et des dispositifs de certifications correspondants. En ce qui concerne l'apprentissage l'article L.6252-1 du code du travail prévoit que les CFA sont soumis au contrôle pédagogique de l'État et au contrôle technique et financier de la région (ou de l'État pour les CFA à recrutement national). Pour l'apprentissage agricole, l'inspection de l'apprentissage est assurée par l'inspection de l'enseignement agricole et une mission régionale pour laquelle des inspecteurs de l'enseignement agricole ou à défaut des fonctionnaires chargés d'inspection, placés auprès du DRAAF, peuvent être commissionnés (article R.6251-2 du code du travail).

CHAPITRE 5 - LES PERSONNELS

L'article R.811-10 du code rural et de la pêche maritime dispose *:* « Les personnels des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles contribuent, dans le respect des dispositions réglementaires qui régissent leurs statuts, à l'ensemble des missions de l'enseignement agricole définies aux articles L.811-1 et L.811-2. »

Ils concourent directement aux missions du service public de l'éducation et contribuent à assurer le fonctionnement des établissements et des services.

Différentes catégories de personnels interviennent dans les EPLEFPA, agents de l'État, agents de la collectivité territoriale de rattachement et agents de l'établissement.

Ainsi, l'État a la charge de la rémunération du personnel exerçant dans les lycées (article L.211-8 du code de l'éducation applicable aux EPLEFPA). La région a compétence pour les personnels techniciens ouvriers et de service de restauration, d'hébergement et d'accueil (article L.214-6-1 du code de l'éducation applicable aux EPLEFPA). Les collectivités territoriales peuvent prendre en charge le coût des personnels assurant des activités complémentaires (article L.216-1 du code de l'éducation applicable aux EPLEFPA).

Dans le cadre de ses missions et dans le respect des prérogatives de l'État et de la région, l'établissement peut recruter du personnel. On se référera alors :
- au décret n°86-83 du 17 janvier 1986 relatif aux dispositions générales applicables aux agents non titulaires de l'État pris pour l'application de l'article 7 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique de l'État,
- ou à la convention collective départementale applicable,
- ou au code du travail s'agissant des salariés d'exploitations et ateliers technologiques,
- ou aux textes spécifiques régissant les emplois aidés.

Il y a lieu de distinguer les différentes catégories de personnels suivantes au sein des EPLEFPA.

5.1. LES DIFFÉRENTES CATÉGORIES DE PERSONNEL

5.1.1. LES PERSONNELS DE DIRECTION

L'État prend en charge la rémunération des personnels de direction exerçant dans les EPLEFPA (art L.811-7 du code rural et de la pêche maritime).

5.1.2. LES PERSONNELS ENSEIGNANTS, D'ÉDUCATION ET DE SURVEILLANCE

5.1.2.1. Formation initiale scolaire

5.1.2.1.1. Titulaires

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

5.1.2.1.2. Agents non titulaires de l'État

Ces agents sont recrutés sur la base de contrat à durée déterminée ou indéterminée. Leur gestion et rémunération sont assurées par le ministère chargé de l'agriculture soit au niveau de l'administration centrale, soit au niveau des services déconcentrés. Ils relèvent du décret du 17 janvier 1986 précité.

5.1.2.1.3. Assistants d'éducation

Des assistants d'éducation peuvent être recrutés par les établissements conformément à l'article L.916-1 du code de l'éducation et relèvent pour leur gestion du décret du 17 janvier 1986 précité.

5.1.2.1.4. Vacataires

Conformément à l'article R.811-93 du code rural et de la pêche maritime : « A tous les degrés de l'enseignement agricole, certains enseignements peuvent être confiés soit à des fonctionnaires, soit à des spécialistes rémunérés à la vacation. Des décrets fixent le taux de ces vacations. » Ces prestations sont assurées à titre d'occupation accessoire et occasionnelle, elles peuvent être soit une tâche d'enseignement, soit une participation au fonctionnement de jury d'examens par exemple.

L'intervention du vacataire doit rester ponctuelle, pour un acte déterminé, non susceptible de se répéter de façon régulière et s'effectuer sans lien de subordination directe à l'autorité administrative. En conséquence, ces personnels vacataires ne sont pas des agents contractuels et ne relèvent donc pas du décret du 17 janvier 1986 précité.

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

Lors du recours à des vacataires, la formalisation de l'engagement par écrit se fera par lettre d'engagement qui indiquera la mission du vacataire et le montant de la rémunération.

5.1.2.1.5. Maîtres au pair

Pour compléter la dotation en personnel d'éducation et de surveillance, et faire face aux besoins d'encadrement des élèves à la restauration et à l'internat, il peut être fait appel à titre exceptionnel, au service de maîtres et maîtresses au pair.

Recrutés parmi les étudiants majeurs, ils fournissent un service hebdomadaire maximal de 16 heures, en contrepartie de la gratuité de l'hébergement. En plus de ne pas payer l'hébergement, le maître au pair se voit fournir tous les repas pendant les périodes d'ouverture de la restauration de l'établissement et du logement dans les mêmes conditions.

L'affiliation au régime de sécurité sociale pour les risques assurances sociales, accidents du travail et allocations familiales, entraîne le paiement des seules charges patronales, calculées sur la base d'un forfait déterminé par l'arrêté du 10 décembre 2002 relatif à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale.

Dans le cas où les avantages en nature ne sont pas équivalents au montant du salaire minimum de croissance correspondant au temps travaillé, ils doivent être complétés par une indemnité différentielle, soumise à l'ensemble des cotisations patronales et salariales.

Les congés annuels, proportionnels à la durée de l'emploi pendant l'année scolaire écoulée, font l'objet d'une indemnité calculée selon les règles fixées par le code du travail. Les congés annuels sont soumis aux cotisations patronales et salariales.

La taxe sur les salaires ainsi que la cotisation IRCANTEC sont calculées sur la totalité de la rémunération.

5.1.2.2. Formation continue et apprentissage

Hormis quelques fonctionnaires et agents non titulaires de l'État affectés à cet effet et l'intervention d'enseignants de la formation initiale dans la limite de leurs obligations de service, l'EPLEFPA, à partir des ressources provenant notamment des conventions de la formation professionnelle continue et de l'apprentissage, recrute et rémunère :

- des formateurs ;
- des vacataires (selon la procédure évoquée au paragraphe 5.1.2.1.4. ci-dessus) ;
- des personnels d'encadrement et de surveillance, en fonction des besoins du service.

5.1.3. LES PERSONNELS NON ENSEIGNANTS

5.1.3.1. Formation initiale

5.1.3.1.1. Les personnels administratifs, techniques, de laboratoire et de santé

L'État dote les établissements des personnels administratifs, de laboratoire, de santé et des techniciens (vie scolaire, documentation, informatique-bureautique-audiovisuel).

Conformément à l'article R.811-23-16° du code rural et de la pêche maritime et en fonction des besoins effectifs sous réserve des ressources budgétaires correspondantes, des emplois peuvent être créés sur le budget de l'EPLEFPA.

5.1.3.1.2. Les personnels techniques territoriaux des établissements d'enseignement

La loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales, a transféré à la collectivité territoriale de rattachement la gestion des personnels techniques, ouvriers et de service qui participaient à l'exercice des compétences qui lui ont été transférées par la même loi.

Ces personnels sont de ce fait sous l'autorité hiérarchique de la collectivité de rattachement (qui les recrute et les gère) et sous l'autorité fonctionnelle du directeur de l'EPLEFPA.

5.1.3.2. Formation continue et apprentissage

Les personnels nécessaires au fonctionnement administratif et matériel dans le cadre de la formation continue et de l'apprentissage, sont recrutés et gérés conformément aux dispositions du décret du 17 janvier 1986 précité, par l'établissement. Des agents de l'État ou de la collectivité territoriale de rattachement peuvent éventuellement être affectés au niveau des centres de formation concernés.

5.1.4. LES PERSONNELS INTERVENANT DANS LES MISSIONS PARTICULIÈRES

Il s'agit des missions d'expérimentation, de recherche, de développement, d'animation rurale, de coopération internationale et d'insertion.

Outre les agents de l'État qui participent à la réalisation de ces missions, l'EPLEFPA peut être conduit à recruter et à rémunérer des personnels, sur les ressources spécifiques liées aux actions qu'il gère.

5.1.5. LES PERSONNELS DES EXPLOITATIONS AGRICOLES ET DES ATELIERS TECHNOLOGIQUES

Les personnels des exploitations agricoles et des ateliers technologiques, à l'exception du directeur sont, en vertu des dispositions de l'article L.811-8 du code rural et de la pêche maritime, des agents de droit privé recrutés par l'EPLEFPA. Ils sont obligatoirement affiliés au régime social résultant de l'une ou l'autre de ces activités :

- mutualité sociale agricole pour les salariés des exploitations agricoles et des centres hippiques qui relèvent des dispositions du code rural et de la pêche maritime, ainsi que le cas échéant, des conventions collectives ;
- régime général pour les ouvriers des ateliers technologiques, qui relèvent des dispositions du code du travail ainsi que le cas échéant, des conventions collectives se rattachant à des activités spécifiques.

5.2. LES PERSONNELS RECRUTÉS PAR L'EPLEFPA

Les personnels recrutés par l'EPLEFPA relèvent soit du droit public en vertu de la jurisprudence (tribunal des conflits, 25 mars 1996, Berkani), soit du droit privé par détermination de la loi (emplois aidés, salariés des exploitations et ateliers technologiques).

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

5.2.1. LA CRÉATION DE L'EMPLOI PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

Conformément à l'article R.811-23-16° du code rural et de la pêche maritime, c'est le conseil d'administration qui a la prérogative de la création et de la définition des emplois rémunérés sur le budget de l'établissement ainsi que des conditions d'emploi, de travail et de rémunération. En sa qualité d'organe exécutif de l'établissement (art R.811-26-2°), c'est le directeur de l'établissement public local qui recrute et gère le personnel rémunéré sur le budget.

La compétence du conseil d'administration porte sur les emplois et non pas sur les contrats ou les personnes.

A ce titre, la délibération portant création d'un emploi, appuyée sur les besoins à satisfaire, comportera utilement :
- la nature des fonctions,
- la durée de l'emploi,
- les conditions d'emploi (exigence de niveau, quotité, éléments de rémunération, dont rémunérations accessoires ou régimes indemnitaires...).

Tous ces éléments servent à déterminer objectivement un emploi correspondant à un besoin de l'établissement. Les dispositions du contrat devront être conformes au cadre général prévu par la délibération du conseil d'administration portant création d'emploi.

Même s'il n'en est pas fait mention expresse dans le code rural et de la pêche maritime, et en vertu du principe général du droit du parallélisme des compétences et des formes, le conseil d'administration est également compétent pour se prononcer sur la modification ou la suppression de l'emploi en cas de disparition des besoins ou de situation financière l'exigeant.

Le budget doit prévoir les moyens financiers nécessaires pour l'exécution, par le directeur de l'EPLEFPA, des décisions prises.

5.2.2. LE RECRUTEMENT DES AGENTS RÉMUNÉRÉS SUR LE BUDGET DE L'EPLEFPA PAR LE DIRECTEUR

Le directeur de l'EPLEFPA, « recrute et gère le personnel rémunéré sur le budget de l'établissement ». A ce titre, et dans le cadre des délibérations prises par le conseil d'administration, il recrute les personnels nécessaires pour occuper les emplois ouverts. Le directeur de l'EPLEFPA est seul habilité à signer un contrat au nom de l'établissement (article R.811-26-9° du code rural et de la pêche maritime).

5.2.2.1. Les contrats de droit public

Ces contrats sont conclus en application de la loi du 11 janvier 1984 et du décret du 17 janvier 1986. En cas de litige, ils relèvent du tribunal administratif.

5.2.2.2. Les contrats de droit privé

Ces contrats sont conclus en application des textes législatifs qui ont déterminé leur régime de droit privé. Il en est ainsi des ouvriers des exploitations et ateliers technologiques en vertu de l'article L.811-8 du code rural et de la pêche maritime qui dispose dans son paragraphe 2 : « [...] Les personnels, autres que le directeur, recrutés pour exercer leurs fonctions dans les ateliers technologiques ou exploitations agricoles mentionnées au 3° sont des salariés de droit privé qui sont régis par les dispositions du livre VII du présent code ou par celles du code du travail [...] ».

C'est également le cas pour les contrats privés par détermination de la loi et notamment pour les emplois aidés.

En cas de litige, ils relèvent du conseil des prud'hommes.

5.2.3. LE FORMALISME DES CONTRATS

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

- le cas échéant de la délibération définissant le cadre général des conditions d'emploi des personnels de l'établissement et dans tous les cas de la délibération du conseil d'administration créant l'emploi ;
- lorsque le contrat relève du droit public, il doit faire référence à l'article de la loi du 11 janvier 1984 et du décret du 17 janvier 1986 en vertu duquel l'agent est recruté ;
- lorsque le contrat relève du droit privé, il doit faire référence au code du travail et au texte réglementaire applicable s'il s'agit d'un contrat aidé, ainsi qu'à la convention collective éventuellement applicable.

Le contrat de travail doit mentionner expressément le nom de la personne recrutée, la nature du contrat (contrat à durée déterminée ou contrat à durée indéterminée), la définition du poste occupé, les conditions de travail, la quotité du temps de travail, la date d'effet, la durée de la période d'essai et la rémunération.

Les clauses du contrat relatives à la rémunération seront fixées conformément aux décisions du conseil d'administration, y compris les rémunérations complémentaires. Pour les agents relevant du droit public, ces éléments devront, dans toute la mesure du possible, s'inspirer des règles de rémunération applicables aux fonctionnaires ayant des missions ou responsabilités comparables. Pour les agents relevant du droit privé ces éléments devront appliquer les règles de rémunération fixées par les conventions collectives existantes ou celles relatives à des dispositifs spécifiques d'emploi.

Toute modification entraînant un changement substantiel par rapport à la rédaction initiale du contrat devra faire l'objet d'un avenant.

5.3. L'ADHÉSION AU RÉGIME D'ASSURANCE CHÔMAGE

L'article L.5424-2 du code du travail a donné la possibilité aux collectivités territoriales et aux établissements publics administratifs autres que ceux de l'État, pour leurs agents non statutaires, d'adhérer au régime d'assurance chômage.

Cette possibilité a été étendue aux EPLEFPA pour l'ensemble des agents non statutaires qu'ils recrutent eux-mêmes et qu'ils rémunèrent directement sur leur budget.

5.4. LES CUMULS D'EMPLOIS ET DE RÉMUNÉRATIONS

Fixées par l'article 25 septies de la loi n°83-634 du 13 juillet 1983, modifiée portant droits et obligations des fonctionnaires, les règles de cumul d'activités applicables aux agents publics sont précisées par le décret n°2017-105 relatif à l'exercice d'activités privées par des agents publics et certains contractuels de droit privé ayant cessés leurs fonctions, aux cumuls d'activités et à la commission de déontologie de la fonction publique.

CHAPITRE 6 – LE PATRIMOINE

Les EPLEFPA disposent d'un patrimoine, mobilier et immobilier.

Ils peuvent en être propriétaires, sinon de la totalité tout au moins d'une partie. En effet, les prérogatives attribuées au conseil d'administration leur donnent la possibilité de réaliser des acquisitions, aliénations ou échanges d'immeubles, d'accepter ou de refuser les dons et legs, de passer des baux emphytéotiques (article R.811-23-10°-11° et 17° du code rural et de la pêche maritime), tandis que l'agent comptable est responsable « de la conservation des droits, privilèges et hypothèques » (article 19 du décret GBCP).

Comme précisé dans l'instruction DGFiP du 29 janvier 2014 relative aux modalités de comptabilisation des transferts d'actifs entre entités publiques, la mise à disposition de biens réalisée à titre gratuit entre entités publiques, dans le cadre de la réalisation d'une mission de service public non marchand, confère à l'organisme bénéficiaire la jouissance de l'actif ainsi que les droits et obligations qui s'y attachent. L'autorité transférante conserve, quant à elle, la propriété juridique de l'actif transféré, seul le contrôle du bien étant transféré à l'entité receveuse. À la date de transfert de contrôle, les biens corporels mis à disposition à titre gratuit sont enregistrés à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité transférante. La valeur brute de l'actif et le cas échéant, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées, sont repris dans les comptes de l'entité receveuse. La comptabilisation des biens ainsi mis à disposition implique nécessairement, à compter du 1 janvier 2014, l'existence d'une convention de mise à disposition précisant les responsabilités financières respectives des entités concernées ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien.

6.1. LE RÉGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS

Le code civil précise que « les biens sont meubles par leur nature ou par la détermination de la loi » (article 527 du code civil) et notamment : « sont meubles par leur nature les animaux et les corps qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre, soit qu'ils se meuvent par eux-mêmes, soit qu'ils ne puissent changer de place que par l'effet d'une force étrangère » (article 528 du code civil).

6.1.1. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LA RÉGION

Les biens meubles, mis avant le 20 juillet 1992 à la disposition d'un EPLEFPA par la région, sont la propriété de celui-ci, sauf si la région a notifié sa décision à l'établissement d'en conserver la propriété, avant le 20 janvier 1993 (article L.421-18 du code de l'éducation).

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

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

En cas de dissolution d'un EPLEFPA ou de fermeture d'une formation, les matériels correspondants deviennent de plein droit propriété de la région (article L.421-19 du code de l'éducation).

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

6.1.2. LES BIENS MEUBLES POUVANT ÊTRE À LA CHARGE DE L'ÉTAT

L'État a la charge des dépenses pédagogiques des lycées (article L.211-8 -5° du code de l'éducation). Ces dépenses sont en investissement, les dépenses relatives au premier équipement en matériel réalisées dans le cadre d'un programme d'intérêt national et correspondant à l'introduction de nouvelles technologies ou à la fourniture de matériels spécialisés indispensables à la rénovation des enseignements.

Ces dépenses concernent d'une part, dans le cadre des nouvelles technologies, l'acquisition de matériels d'informatique pédagogique et de matériel audio-visuel et d'autre part, les équipements expérimentaux dans les exploitations et les ateliers technologiques (article D.211-14 du code de l'éducation).

Les matériels sont mis à disposition des établissements publics concernés par l'État. Celui-ci selon le cas, verse à ces établissements publics, sous forme de subvention, les crédits correspondant aux dépenses sous la forme de fourniture ou de prestations de service (article D.211-16 du code de l'éducation). L'État assure la maintenance de ces matériels (article D.211-15 du code de l'éducation).

Si l'État souhaite conserver la propriété de ces biens, il doit notifier sa décision à l'établissement. Faute de quoi, la mise à disposition ou l'attribution des crédits pour l'achat de ces biens entraîne le transfert de propriété de ces biens au bénéfice de l'établissement (article L.421-17 du code de l'éducation).

6.1.3. LES BIENS MEUBLES REMIS PAR LES AUTRES PERSONNES MORALES DE DROIT PUBLIC

Les mêmes dispositions que celles prévues au paragraphe 6.1.1. s'appliquent, sauf en ce qui concerne la disparition de l'établissement public ou la fermeture d'une formation.

6.1.4. LES BIENS MEUBLES ACQUIS PAR L'ÉTABLISSEMENT

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

6.1.5. LES BIENS MEUBLES AFFECTÉS EN APPLICATION D'UNE CONVENTION AVEC UN PARTENAIRE PRIVÉ

Dans ce cas, l'affectation ne comporte qu'un droit d'usage et laisse prévoir un retour possible à l'affectant à l'expiration du contrat. Les conditions d'affectation, d'utilisation, de gestion et de restitution éventuelle de ces biens doivent être définies dans la convention.

6.1.6. LES CESSIONS DE BIENS MOBILIERS PROPRIÉTÉ DE L'ÉTABLISSEMENT

Les biens meubles, propriété de l'établissement, sont vendus à l'initiative de l'EPLEFPA et à son profit, après décision du conseil d'administration, directement par l'établissement ou, le cas échéant et dans les conditions prévues par l'article R. 3211-41 du code général de la propriété des personnes publiques, sur demande de l'établissement, par l'administration chargée des domaines (DGFiP). Le produit de la vente est intégré au budget de l'établissement.

6.1.7. LES CESSIONS GRATUITES DE BIENS MEUBLES (Articles L. 3212-3, D. 3212-5 et D. 3212-6 du code général de la propriété des personnes publiques)

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

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

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

6.2. LE RÉGIME JURIDIQUE DES BIENS IMMOBILIERS

Le code civil précise que « les biens sont immeubles, ou par leur nature, ou par leur destination, ou par l'objet auquel ils s'appliquent. » (article 517 du code civil). Il en détermine la liste. Dans celle-ci, plusieurs de ces biens immeubles peuvent concerner les EPLEFPA :

- « les fonds de terre et les bâtiments sont immeubles par leur nature. » (article 518 du code civil) ;
- « les récoltes pendantes par les racines et les fruits des arbres non encore recueillis sont pareillement immeubles. Dès que les grains sont coupés et les fruits détachés, quoique non enlevés, ils sont meubles. Si une partie seulement de la récolte est coupée, cette partie seule est meuble. » (article 520 du code civil) ;
- « les coupes ordinaires des bois taillis ou de futaies mises en coupes réglées ne deviennent meubles qu'au fur et à mesure que les arbres sont abattus ». (article 521 du code civil) ;
- «les animaux que le propriétaire du fonds livre au fermier ou au métayer pour la culture, estimés ou non, sont censés immeubles tant qu'ils demeurent attachés au fonds par l'effet de la convention. » (article 522 du code civil) ;
- « les objets que le propriétaire d'un fonds y a placés pour le service et l'exploitation de ce fonds sont immeubles par destination.
- Les animaux que le propriétaire d'un fond y a placés aux mêmes fins sont soumis au régime des immeubles par destination.

  Ainsi, sont immeubles par destination, quand ils ont été placés par le propriétaire pour le service et l'exploitation du fonds :
  - les ustensiles aratoires ;
  - les semences données aux fermiers ou métayers ;
  - les ruches à miel ;
  - les pressoirs, chaudières, alambics, cuves et tonnes ;
  - les pailles et engrais.

  Sont aussi immeubles par destination tous effets mobiliers que le propriétaire a attachés au fonds à perpétuelle demeure. » (article 524 du code civil).

6.2.1. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT À LA RÉGION

6.2.1.1. Le régime des acquisitions

La région assure notamment les dépenses relatives à la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations, l'équipement des EPLEFPA (article L.214-6 du code de l'éducation). Elle est propriétaire des locaux dont elle a assuré la construction et la reconstruction sur des terrains lui appartenant. En outre, depuis le 1er janvier 2005, date d'entrée en vigueur de la loi du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales, les biens immobiliers des EPLEFPA appartenant :

- à l'État, lui sont transférés en pleine propriété à titre gratuit (article L.214-7 du code de l'éducation).
- à un département, une commune ou un groupement de communes, lui sont transférés en pleine propriété et à titre gratuit, soit :
  - facultativement, sous réserve de l'accord des parties ;
  - de droit et à la demande de la région lorsque celle-ci effectue sur ces biens des travaux de construction, de reconstruction ou d'extension (article L.214-7 du code de l'éducation).

6.2.1.2. Les cessions de biens de la région

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

6.2.2. LES BIENS IMMOBILIERS APPARTENANT À L'EPLEFPA

6.2.2.1. Les acquisitions de biens immobiliers par les EPLEFPA

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

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

- à l'amiable (article L.1111-1 code général de la propriété des personnes publiques).
  Dans les conditions prévues par l'article R. 1212-23 du code général de la propriété des personnes publiques et par le décret n° 67-568 du 12 juillet 1967 relatif à la réalisation d'acquisitions foncières pour le compte de collectivités publiques dans certains départements, les EPLEFPA peuvent demander le concours de l'administration chargée des domaines pour poursuivre, pour leur compte, à l'amiable, les acquisitions d'immeubles, de droits réels immobiliers. La demande est transmise par l'intermédiaire du préfet. L'administration chargée des domaines ne peut apporter son concours que si elle est chargée, comme mandataire de l'établissement, de négocier avec les propriétaires et autres ayants droit et de représenter ses mandants dans les contrats conclus. Ce dispositif dit de « régime foncier » ne s'applique que dans certains départements désignés par arrêté.

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

- par dons et legs, sous réserve d'acceptation par le conseil d'administration.

Conformément aux dispositions des articles L.1311-9 à L.1311-12 et R.1311-3 du code général des collectivités territoriales, les EPLEFPA doivent, par ailleurs, obligatoirement solliciter l'avis du directeur départemental des finances publiques (service des domaines) sur leurs projets d'acquisitions immobilières, lorsque le montant de ces acquisitions est égal ou supérieur à 75 000 euros (ce montant est fixé par l'arrêté du 17 décembre 2001 modifiant l'arrêté du 5 septembre 1986 relatif aux opérations immobilières poursuivies par les collectivités et organismes publics). Le directeur départemental des finances publiques dispose d'un mois pour instruire le dossier et émettre son avis, obligatoire mais non conforme. A défaut de réponse, l'avis est réputé rendu. Le conseil d'administration de l' EPLEFPA délibère au vu de cet avis obligatoire qu'il n'est pas obligé de suivre.

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

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

En cas de constructions, reconstructions, extensions sur le sol, propriété de l'EPLEFPA, effectuées par d'autres financeurs, il peut être dérogé à l'article 552 du code civil : « La propriété du sol emporte la propriété du dessus et du dessous. »

6.2.2.2. Les cessions de biens immobiliers des EPLEFPA

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

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

Pour les aliénations des animaux suivis en immobilisation, il est convient de:

- solliciter un avis de principe auprès des services du DDFiP (service des domaines) sur les modalités de ces cessions,
- faire prendre une délibération annuelle de principe par le conseil d'administration de l'EPLEFPA autorisant le directeur à aliéner les animaux immobilisés dans le cadre de la gestion de l'exploitation agricole et lui demandant de rendre compte annuellement.

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

6.2.3. LE REGIME DE PROPRIETE DES BIENS COFINANCES

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

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

6.3. LA DÉSAFFECTATION, LE DÉCLASSEMENT, LA DISSOLUTION

6.3.1. DÉFINITION

Lorsqu'un bien n'est plus affecté à un service public ou à l'usage direct du public, il est désaffecté. La désaffectation s'analyse donc comme un état de fait.

.Le déclassement est un acte administratif du propriétaire qui constate la sortie d'un bien du domaine public. Le bien ne relève plus du domaine public à compter de l'intervention de l'acte administratif constatant son déclassement (article L. 2141-1 du CGPPP).

La dissolution est l'acte de fermeture d'un établissement. Lors de la dissolution d'un EPLEFPA, l'ensemble de son patrimoine est dévolu à la région (article L. 421-19 code de l'éducation).

6.3.2. POUR LES BIENS APPARTENANT EN PROPRE À UN EPLEFPA

Un bien immeuble appartenant en propre à un EPLEFPA, qui n'est plus affecté au service public de l'enseignement et de la formation, ne fait plus partie du domaine public à compter de l'intervention des actes administratifs constatant sa désaffectation puis son déclassement, pris par le conseil d'administration et transmis au contrôle de légalité. Ce n'est que lorsque le bien sera déclassé qu'il pourra éventuellement être vendu au profit de l'établissement.

Les animaux suivis en immobilisation, lors de leur cession, ne font l'objet ni de déclassement ni de désaffectation.

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

6.3.3. POUR LES BIENS N'APPARTENANT PAS EN PROPRE À UN EPLEFPA

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

6.4. LA PRISE EN LOCATION D'IMMEUBLES

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

Les projets d'opérations immobilières relatifs aux baux, accords amiables et conventions quelconques ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature, d'un loyer annuel, charges comprises, égal ou supérieur à 12 000 euros (montant fixé par l'arrêté du 17 décembre 2001 précité) doivent être précédés, avant toute entente amiable, d'une demande d'avis du directeur départemental des finances publiques (articles L. 1311-9 à L.1311-12 et R.1311-3 du code général des collectivités territoriales).

L'avis du directeur départemental des finances publiques porte sur les conditions financières de l'opération Cet avis doit être formulé dans le délai d'un mois à compter de la date de la réception de la demande. En l'absence de réponse dans ce délai, l'avis est réputé donné.
Le conseil d'administration de l'EPLEFPA délibère au vu de cet avis obligatoire mais non conforme.

6.4.1. LE BAIL EMPHYTÉOTIQUE

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

L'emphytéote est tenu à des obligations, notamment :

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

- il est tenu de faire, sur les constructions existant au jour de la conclusion du bail, toutes réparations de toute nature ;
- il répond de l'incendie au même titre que tout locataire.

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

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

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

6.4.2. LES AUTRES BAUX

Les EPLEFPA en vue de l'accomplissement de leurs missions peuvent choisir de souscrire des baux dont le régime juridique est précisé dans le livre IV du code rural et de la pêche maritime. Par ailleurs et sous réserve qu'il en soit propriétaire, l'établissement peut donner à loyer des locaux ou des bâtiments, et peut donner à ferme des biens ruraux. Il peut également concéder des droits de chasse ou de pêche sur ses biens, ou ceux dont il dispose.

6.5. LES BIENS HISTORIQUES ET CULTURELS

Au sein des EPLEFPA l'instruction du 7 février 2013 relative à la comptabilisation des biens historiques et culturels s'applique aux biens suivants :

- les biens historiques et culturels immobiliers que sont les monuments historiques classés ou inscrits (art. L.621-1 et L.621-25 du code du patrimoine), les sites, classés ou inscrits, ainsi que les monuments naturels inscrits (art. L.630-1 du code du patrimoine – art. L.341-1 et 342-2 du code de l'environnement) et les immeubles visés par la loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Églises et de l'État ;
- les biens historiques et culturels mobiliers reposant sur la définition figurant aux articles L.112-11 du code du patrimoine et L.2112-1 du code général de la propriété des personnes publiques. Peuvent ainsi concerner les EPLEFPA, les biens classés monuments historiques (art. L.622-1 et L.622-10 du code du patrimoine) ou archives historiques ou considérés comme trésors nationaux en application du code du patrimoine, ainsi que les biens figurant sur les inventaires des collections des musées .

Ces biens sont comptabilisés :

- au coût d'acquisition lorsque les biens ont été acquis à titre onéreux ;
- à la valeur dite fiscale (dations) ou à la valeur vénale indiquée dans l'acte lorsque les biens ont été reçus à titre gratuit (dons ou legs). A défaut, le bien est valorisé à la valeur à dire d'expert (évaluation de France Domaine, d'un conservateur de musée ou d'un expert agréé) ;
- Les biens d'ores et déjà contrôlés sans avoir été comptabilisés sont comptabilisés à l'euro symbolique.

Ces biens ne sont ni amortis ni dépréciés. L'altération notable partielle fait l'objet d'une information en annexe du compte financier.

Les dépenses ultérieures destinées à l'entretien du bien lorsqu'elles sont immobilisables (dépenses liées à des travaux de reconstruction ou dépenses assimilées à des travaux de gros entretien ou de grandes révisions comptabilisées en tant que composant) sont comptabilisées, amorties et éventuellement dépréciées dans les mêmes conditions que les autres biens immobilisés.

Les biens historiques et culturels sont inscrits à l'inventaire dans les mêmes conditions que les autres biens immobilisés.

INSTRUCTION M99

sur la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles

TITRE II

LE BUDGET DE L'EPLEFPA ET SON EXÉCUTION

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DU BUDGET

1.1. DÉFINITION

1.2. PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. PRINCIPE DE L'ANNUALITÉ

1.2.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ

1.2.3. PRINCIPE DE L'UNIVERSALITÉ

1.2.4. PRINCIPE DE LA SPÉCIALITÉ DES CRÉDITS

1.3. STRUCTURE DU BUDGET DES EPLEFPA

1.3.1. CONSTITUTION DU BUDGET

1.3.2. RESSOURCES BUDGÉTAIRES

1.3.3. DÉPENSES BUDGÉTAIRES

CHAPITRE 2 – ELABORATION DU BUDGET

2.1. NOTIFICATION DES PARTICIPATIONS

2.2. PRÉPARATION DU BUDGET

2.3. VOTE DU BUDGET

2.4. TRANSMISSION DU BUDGET

2.4.1. CARACTÈRE EXÉCUTOIRE DU BUDGET

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

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

2.4.3.1. Budget voté

2.4.3.2. Absence de vote du budget dans le délai légal

2.4.4. BUDGET NON EXÉCUTOIRE AU DÉBUT DE L'EXERCICE

2.5. DÉCISIONS BUDGÉTAIRES MODIFICATIVES

2.5.1. PROCÉDURE NORMALE

2.5.2. PROCÉDURE ALLÉGÉE

2.6. ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

2.6.1. SECTION DE FONCTIONNEMENT

2.6.2. SECTION DES OPÉRATIONS EN CAPITAL

2.6.3. ANALYSE GLOBALE DE L'ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

2.7. SERVICES SPÉCIAUX

CHAPITRE 3- EXECUTION DU BUDGET

3.1. PROCÉDURES D’EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE RECETTES

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

3.1.2. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES A L’EXÉCUTION DE CERTAINES RECETTES
3.1.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers
3.1.2.1.1. Biens immobiliers remis à l'EPLEFPA
3.1.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit, ou onéreux par l'EPLEFPA
3.1.2.1.3. Biens immobiliers appartenant à plusieurs propriétaires
3.1.2.1.4. Biens mobiliers de l'EPLEFPA
3.1.2.2. Baux et locations d'immeubles
3.1.2.2.1. Généralités
3.1.2.2.2. Baux ruraux - fermage et métayage
3.1.2.2.3. Autres baux
3.1.2.2.4. Locations d'immeubles
3.1.2.3. Concessions de logement
3.1.2.4. Services d'hébergement et de restauration et frais divers
3.1.2.4.1. Services d’hébergement et de restauration
3.1.2.4.2. Frais divers
3.1.2.5. Produits des exploitations agricoles et des ateliers technologiques
3.1.2.6. Emprunts
3.1.2.7. Conventions
3.1.2.7.1. Utilisation des locaux scolaires par le maire
3.1.2.7.2. Conventions avec d'autres établissements ou organismes publics ou privé
3.1.2.8. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement (art. R.811-23 du code rural et de la pêche maritime)
3.1.2.8.1. Les effets de la délivrance ou de l'envoi en possession
3.1.2.8.2. Les recettes provenant des dons et legs
3.1.2.8.2.1. Cas d'un excédent de revenu restant disponible au 31 décembre
3.1.2.8.2.2. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées
3.1.2.8.2.3. Modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou groupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues

3.1.3. L’ÉMISSION ET LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES
3.1.3.1. Mise en recouvrement
3.1.3.2. Dispositions d'ordre pratique concernant l'émission des titres de recettes
3.1.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur
3.1.3.2.2. Changements d'estimation de liquidation
3.1.3.2.2.1. Avant la clôture de l'exercice
3.1.3.2.2.2.Après la clôture de l'exercice
3.1.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes
3.1.3.4. Prise en charge par l'agent comptable
3.1.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes
3.1.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances
3.1.3.4.3. Contrôle de la régularité des réductions et des annulations des titres de recettes

3.1.4. PROCÉDURE DE RECOUVREMENT DES RECETTES
3.1.4.1. Recouvrement amiable
3.1.4.1.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable
3.1.4.1.2. La compensation légale
3.1.4.2. Recouvrement contentieux
3.1.4.2.1. États exécutoires
3.1.4.2.2. Poursuites
3.1.4.2.3. Recouvrement de créances sur des personnes morales de droit public
3.1.4.2.4. La procédure d’exécution des décisions de justice à l'encontre d'une personne publique
3.1.4.2.5. Recouvrement à l’encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire
3.1.4.2.6. Le recouvrement à l’encontre des particuliers et des familles en état de surendettement
3.1.4.2.6.1. La procédure devant la commission de surendettement
3.1.4.2.6.2. La procédure de rétablissement personnel
3.1.4.2.7. Le recouvrement contentieux à l’étranger : Procédure de l’exequatur
3.1.4.3. Apurement des titres de recettes en l'absence de recouvrement
3.1.4.3.1. Remise gracieuse
3.1.4.3.2. Admission en non-valeur
3.1.4.3.3. Prescription des créances de l'établissement
3.1.4.3.3.1. La prescription d'émission des titres de recettes
3.1.4.3.3.2. La prescription de l'action en recouvrement du titre de recettes

3.2.PROCÉDURE D’EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE DÉPENSES

3.2.1. L’ENGAGEMENT
3.2.1.1. Définition
3.2.1.1.1. L’engagement juridique
3.2.1.1.2. L’engagement comptable
3.2.1.2. Limites de la période d’engagement
3.2.1.2.1. Début de la période d’engagement
3.2.1.2.2. Fin de la période d’engagement

3.2.2. LIQUIDATION
3.2.2.1. Définition

3.2.2.2. Constatation du service fait
3.2.2.3. La détermination du montant de la dépense
3.2.2.4. Pouvoir de liquider les dépenses
3.2.2.5. Modalités de la procédure de liquidation
3.2.2.5.1. Délais
3.2.2.5.2. Production des pièces justificatives

3.2.3. ORDONNANCEMENT
3.2.3.1. Définition
3.2.3.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses
3.2.3.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses
3.2.3.3.1. Délivrance des ordres de dépenses
3.2.3.3.2. Respect du principe de rattachement des charges à l'exercice
3.2.3.3.3. Prescription des créances sur l'établissement
3.2.3.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement
3.2.3.4. Caractéristiques des mandats
3.2.3.4.1. Indications obligatoires
3.2.3.4.2. L'arrêté
3.2.3.4.3. Enregistrement et présentation
3.2.3.4.4. Ratures ou surcharges
3.2.3.4.5. Remplacement d'un mandat adiré
3.2.3.5. Pièces justificatives
3.2.3.5.1. Réception des mémoires et factures
3.2.3.5.2. Mentions portées sur les pièces justificatives
3.2.3.5.3. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires
3.2.3.5.4. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges
3.2.3.5.5. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières
3.2.3.6. Transmission à l'agent comptable des mandats et des pièces justificatives
3.2.3.7. Procédures rectificatives
3.2.3.7.1. Mandat initial inférieur aux droits du créancier
3.2.3.7.2. Mandat initial supérieur aux droits du créancier
3.2.3.7.2.1.Avant la clôture de l'exercice :
3.2.3.7.2.2.Après la clôture de l'exercice :
3.2.3.7.3. Réimputations

3.2.4. PAIEMENT
3.2.4.1. Définition et délais
3.2.4.2. Intérêts moratoires et indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement
3.2.4.3. Contrôles de l'agent comptable
3.2.4.3.1. Responsabilité de payeur
3.2.4.3.2. Responsabilité de caissier
3.2.4.4. Sanction des contrôles
3.2.4.4.1. Prise en charge des ordres de dépense
3.2.4.4.2. Suspension de paiement et la réquisition de paiement
3.2.4.5. Oppositions
3.2.4.6. Paiement à un mandataire
3.2.4.7. Paiement à des héritiers et/ou à l'époux survivant
3.2.4.8. Paiement à des créanciers ne sachant ou ne pouvant signer
3.2.4.9. Règlements effectués sans ordonnancement préalable
3.2.4.9.1. Les dépenses urgentes
3.2.4.9.2. Les dépenses qui s'engagent automatiquement
3.2.4.10. Règlements effectués après ordonnancement et avant service fait

3.2.4.10.1. Le principe

3.2.5. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES A CERTAINES DÉPENSES
3.2.5.1. Marchés Publics
3.2.5.1.1. Définition et procédures
3.2.5.1.2. La forme du marché
3.2.5.1.3. Les pièces constitutives du marché
3.2.5.1.4. Groupements d'acheteurs
3.2.5.1.5. Marchés réservés
3.2.5.1.6. Marchés de maîtrise d'oeuvre
3.2.5.1.7. Marchés de location et crédit bail
3.2.5.2. Le paiement des marchés publics
3.2.5.2.1. Les avances (articles 110 à 113 du décret n°2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics)
3.2.5.2.2. Les acomptes (article 114 du décret du 25 mars 2016)
3.2.5.2.3. Le paiement des sous-traitants dans les marchés de travaux ou marchés de services (articles 133 à 137 du décret du 25 mars 2016)
3.2.5.3. Acquisitions et locations immobilières
3.2.5.4. Conventions
3.2.5.5. Coopération internationale
3.2.5.6. Assurances
3.2.5.6.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier
3.2.5.6.2. Dommages causés à l'établissement par les élèves, étudiants, stagiaires de formation continue, apprentis
3.2.5.6.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public
3.2.5.6.4. Dommages corporels subis par les apprenants
3.2.5.6.5. Dommages liés à la faute des membres de l'enseignement public
3.2.5.6.6. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public
3.2.5.6.7. Cas des véhicules
3.2.5.6.8. Assurances des exploitations agricoles et des ateliers technologiques
3.2.5.6.9. Dommages causés aux biens des maîtres de stage
3.2.5.7. Engagement du personnel
3.2.5.8. Frais de déplacements
3.2.5.9. Les bourses et aides diverses
3.2.5.10. La taxe d'apprentissage
3.2.5.10.1. Principe général
3.2.5.10.2. Répartition
3.2.5.10.2.1. Le quota apprentissage
3.2.5.10.2.2. Le hors-quota
3.2.5.10.3. Fond régional de l'apprentissage
3.2.5.10.4. Utilisation
3.2.5.10.5. Obligations réglementaires et budgétaires
3.2.5.11. Les subventions

3.2.6. LES MOYENS D'ENCAISSEMENT ET DE PAIEMENT
3.2.6.1. Les moyens d'encaissement
3.2.6.1.1. Les encaissements en numéraire
3.2.6.1.2. La remise de chèques bancaires
3.2.6.1.3. Le versement ou virement au compte de disponibilités de l'EPLEFPA
3.2.6.1.4. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique

3.2.6.1.5. Le mandat cash
3.2.6.1.6. Les chèques vacances
3.2.6.1.7. La monétique
3.2.6.1.7.1. Encaissement de recettes par cartes bancaires
3.2.6.1.7.2. Encaissement de recettes par porte-monnaie électronique (MONEO)
3.2.6.1.8. Les effets de commerce
3.2.6.2. Les moyens de paiement
3.2.6.2.1. Le paiement par virement
3.2.6.2.2. Paiement par chèque
3.2.6.2.3. Le paiement en numéraire
3.2.6.2.4. Le paiement par carte
3.2.6.2.5. Le prélèvement automatique
3.2.6.2.6. Les offres réelles et les consignations
3.2.6.2.7. Les procédures particulières de paiement
3.2.6.2.8. La carte d'achat
3.2.6.2.9. Paiement dans le cadre d'un contrat d'affacturage
3.2.6.2.10. Opérations de dépenses à l'étranger

CHAPITRE 4 – LES RÉGIES

4.1. INSTITUTION DES RÉGIES

4.1.1. DISPOSITIONS COMMUNES À LA CRÉATION DE TOUTES LES RÉGIES
4.1.1.1. Décision de créer une régie
4.1.1.2. Acte constitutif de la régie
4.1.1.3. Organisation matérielle
4.1.1.4. Délai de conservation des documents

4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE D'AVANCES
4.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur
4.1.2.2. Montant maximum de l'avance
4.1.2.3. Existence d'un compte
4.1.2.4. Délai de production des pièces justificatives de dépenses
4.1.2.5. Dispense de régie

4.1.3. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE DE RECETTES
4.1.3.1. Nature des recettes à encaisser
4.1.3.2. Limitation de l'encaisse
4.1.3.3. Existence d'un fonds de caisse

4.1.4. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE VOYAGES

4.2. NOMINATION DU RÉGISSEUR

4.2.1. AUTORITÉ QUALIFIÉE POUR NOMMER LE RÉGISSEUR

4.2.2. INSTALLATION DU RÉGISSEUR
4.2.2.1. Justification d'un cautionnement
4.2.2.2. Accréditation auprès de l'agent comptable

4.2.3. DÉSIGNATION DE MANDATAIRES, RÉGISSEURS SUPPLÉANTS OU D'INTÉRIMAIRES
4.2.3.1. Les mandataires
4.2.3.2. Régisseurs suppléants
4.2.3.3. Régisseurs intérimaires
4.2.3.4. Interdiction des sous régisseurs

4.2.4. LES AUTRES FORMALITÉS
4.2.4.1. La remise de service
4.2.4.2. L'accréditation auprès du comptable du Trésor détenteur du compte de dépôt
4.2.4.3. Ouverture d'un compte de dépôt au Trésor

4.3. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES D'AVANCES

.4.3.1. PRINCIPE

4.3.2. VERSEMENT DE L'AVANCE

4.3.3. RÔLE DU RÉGISSEUR

4.3.4. MODALITÉS DE RÈGLEMENT

4.3.5. RECONSTITUTION DE L'AVANCE

4.4. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE RECETTES

4.4.1. PRINCIPE

4.4.2. MODALITÉS D'ENCAISSEMENT DES RECETTES
4.4.2.1. Encaissements en numéraire
4.4.2.2. Encaissements par chèques bancaires
4.4.2.3. Encaissements des recettes par cartes bancaires
4.4.2.4. Recouvrements effectués à l'aide de machines enregistreuses

4.4.3. VERSEMENTS DE RECETTES À L'AGENT COMPTABLE
4.4.3.1. Versements en espèces
4.4.3.2. Versements des effets bancaires
4.4.3.3. Opérations de fin de mois

4.4.4. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE
4.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois
4.4.4.2. Opérations de fin de mois

4.4.5. CESSATION DES OPÉRATIONS DE LA RÉGIE DE RECETTES

4.5. CONTRÔLE DES RÉGIES

4.5.1. CONTRÔLE ADMINISTRATIF
4.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur
4.5.1.2. Contrôle de l'agent comptable

4.5.2. CONTRÔLE COMPTABLE
4.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur

4.5.2.1.1. En matière de régies de recettes
4.5.2.1.2. En matière de régies d'avances
4.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par l'agent comptable
4.5.2.2.1. En matière de régies de recettes
4.5.2.2.2. En matière de régies d'avances
4.5.2.3. Contrôle sur place
4.5.2.3.1. Modalités d'exercice
4.5.2.3.2. Périodicité
4.5.2.4. Documents à établir
4.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable

4.6. RESPONSABILITÉ DES RÉGISSEURS

4.6.1. DIFFÉRENTS TYPES DE RESPONSABILITÉ
4.6.1.1. Responsabilité administrative
4.6.1.2. Responsabilité pénale
4.6.1.3. Responsabilité personnelle et pécuniaire

4.6.2. ÉTENDUE DE LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE
4.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs
4.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes
4.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances

4.6.3. MISE EN JEU DE LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE
4.6.3.1. Constatation
4.6.3.2. Procédure amiable
4.6.3.3. Sursis de versement
4.6.3.4. Émission d'un arrêté de débet
4.6.3.5. Procédures d'exonération
4.6.3.5.1. Constatation de la force majeure
4.6.3.5.2. Remise gracieuse
4.6.3.5.3. Dispositions communes aux décharges de responsabilité dans le cas d'une constatation de force majeure et remises gracieuses

CHAPITRE 5 : LA FISCALITÉ

5.1. LA TVA - PRINCIPES GÉNÉRAUX

5.1.1. CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA
5.1.1.1. Les activités soumises à la TVA
5.1.1.2 Les activités exonérées de TVA
5.1.1.2.1 Les activités d'enseignement
5.1.1.2.2. Les activités de formation professionnelle continue
5.1.1.2.3. Les locations
5.1.1.2.4. Les activités financières
5.1.1.2.5. Les exportations
5.1.1.3. Cas particuliers
5.1.1.3.1. Les livraisons à soi-même
5.1.1.3.2. Les ventes de matériel d'occasion
5.1.1.3.3. Les importations de pays tiers

5.1.2. LE RÉGIME DE TVA DES ACTIVITÉS AGRICOLES (BOI-TVA-SECT-80)
5.1.2.1. Le régime du remboursement forfaitaire (article 298 bis.I du code général

des impôts)

5.1.2.1.1. Le régime général (BOI-TVA-SECT-80-60-10)

5.1.2.1.2. Le régime propre aux opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie (BOI-TVA-SECT-80-60-20).

5.1.2.2. Le régime simplifié

5.1.2.2.1. Le régime simplifié de plein droit

5.1.2.2.2. Le régime simplifié par option (BOI-TVA-SECT-80-20)

5.1.3. LES ACTIVITÉS PARA-AGRICOLES ET NON AGRICOLES

5.1.3.1 Les activités para-agricoles

5.1.3.2. Les autres activités non agricoles

5.1.3.2.1. Le régime de « franchise en base » (BOI-TVA-DECLA-40-10)

5.1.3.2.2. Le régime simplifié (BOI-TVA-DECLA-20-20-30)

5.1.3.2.3. Le régime normal d'imposition (BOI-TVA-DECLA-20-20-10-10)

5.1.4. LA BASE D'IMPOSITION

5.1.5. LES TAUX

5.1.6. L'EXIGIBILITÉ

5.1.7. LE DROIT A DÉDUCTION

5.1.7.1. Principe général

5.1.7.2. Le coefficient de déduction

5.1.7.2.1. Le coefficient d'assujettissement (BOFiP-I sous la référence BOI-TVA-DED-20-10-10)

5.1.7.2.2. Le coefficient de taxation (BOFiP-I sous la référence BOI-TVA-DED-20-10-20)

5.1.7.2.3. le coefficient d'admission (BOFiP-I référencé BOI-TVA-DED-20-10-30)

5.1.8. LES OBLIGATIONS

5.1.8.1. Les obligations déclaratives à caractère administratif

5.1.8.2. Les obligations comptables

5.1.8.3. Les obligations en matière de facturation

5.1.8.4. Les formalités liées au régime du remboursement forfaitaire des exploitations agricoles

5.1.8.5. Les formalités liées au régime simplifié des exploitations agricoles

5.1.8.5.1. Le paiement de la TVA

5.1.8.5.2. Le remboursement

5.1.8.6. Les formalités liées au régime de droit commun de TVA des activités non agricoles

5.1.8.6.1. Le régime de « franchise en base »

5.1.8.6.2. Le régime simplifié

5.1.8.6.3. Le régime normal d'imposition

5.1.9. LA TVA INTRACOMMUNAUTAIRE

5.1.9.1. La TVA appliquée aux échanges intracommunautaires

5.1.9.1.1. Les livraisons intracommunautaires

5.1.9.1.2. Les acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels

5.1.9.1.2.1. Régime général

5.1.9.1.2.2. Régime dérogatoire

5.1.9.1.3. Les prestations de services

5.1.9.1.4. Le régime des ventes à distance
5.1.9.2. Les formalités liées aux opérations intracommunautaires

5.2. LES AUTRES IMPÔTS DE L'ÉTAT

5.2.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS
5.2.1.1. Les activités d'enseignement exercées par les EPLEFPA sont en principe non lucratives
5.2.1.2. Les revenus du patrimoine sont exonérés du taux réduit d'impôt sur les sociétés prévu à l'article 206-5 du CGI
5.2.1.3. Les activités exercées dans des conditions de gestion similaires à celles exercées par des entreprises commerciales doivent être soumises aux impôts commerciaux
5.2.1.4. Les activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur sont exonérées d'impôt sur les sociétés

5.2.2. TAXES ET PARTICIPATION SUR LES SALAIRES
5.2.2.1. Taxe sur les salaires (CGI, article 231 et suivants)
5.2.2.2. Taxe d'apprentissage
5.2.2.3. Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
5.2.2.4. Versement transport

5.3. LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX

5.3.1. TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES ET NON BÂTIES (code général des impôts article 1380 et suivants)

5.3.2. TAXE D'HABITATION

5.3.3. LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE (code général des impôts article 1447 et suivants)
5.3.3.1. Situation des EPLEFPA au regard de la cotisation foncière des entreprises (CFE)
5.3.3.1.1. Activités passibles de la CFE
5.3.3.1.2. Activités exonérées de CFE
5.3.3.1.3. Base d'imposition
5.3.3.2. Situation des EPLEFPA au regard de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

5.3.4. AUTRES TAXES LOCALES
5.3.4.1. Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (code général des impôts article 1520 et suivants)
5.3.4.2. Taxes spéciales d'équipement
5.3.4.3. Taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties
5.3.4.4. Taxe pour frais de Chambre d'Agriculture (code général des impôts article 1604)

5.4. LES TAXES ET IMPOSITIONS DIVERSES EN RELATION AVEC LES EXPLOITATIONS AGRICOLES DES EPLEFPA

5.4.1. IMPOSITIONS SUR LES ACTIVITÉS
5.4.1.1.Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles (article 302 bis MB du code général des impôts)
5.4.1.2. Redevance sanitaire d'abattage (article 302 bis N du code général des

impôts)
5.4.1.3. Redevance sanitaire de découpage (Article 302 bis S du code général des impôts)
5.4.1.4. Redevance sanitaire pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus (article 302 bis WC du code général des impôts)
5.4.1.5. Les contributions additionnelles aux primes ou cotisations afférentes à certaines conventions d'assurance (article 1635 bis A du code général des impôts)

5.4.2. IMPOSITIONS SUR CERTAINES PRODUCTIONS AGRICOLES
5.4.2.1. Cotisation de solidarité sur les graines oléagineuses
5.4.2.2. Taxe sur les farines (article 1618 septies du code général des impôts)
5.4.2.3. Taxe sur les céréales (article 1619 du code général des impôts)
5.4.2.4. Taxe sur les huiles (article 1609 vicies du code général des impôts)
5.4.2.5. Contributions perçues sur certaines boissons
5.4.2.6. Contributions indirectes sur les boissons
5.4.2.7. Redevances sanitaires sur les produits de la pêche et de l'aquaculture (article 302 bis WA du code général des impôts)

5.5. AUTRES CONTRIBUTIONS

5.5.1. CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC (article 1605 et suivants du code général des impôts)

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

5.5.3. COTISATIONS VOLONTAIRES OBLIGATOIRES (CVO)

5.5.4. LE DROIT DE COPIE

CHAPITRE 6 - LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

6.1. DÉFINITION

6.2. PRINCIPE DE L’UNITÉ DE CAISSE

6.2.1. CAS DES ÉTABLISSEMENTS GÉRÉS PAR UN MÊME AGENT COMPTABLE

6.2.2. CAS DES AGENTS DES SERVICES DÉCONCENTRÉS ASSURANT EN ADJONCTION DE SERVICE LA GESTION COMPTABLE D'UN OU PLUSIEURS ÉTABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

6.3. DÉPÔT DE FONDS

6.3.1. RÈGLE GÉNÉRALE

6.3.2. DÉPÔT DE FONDS DÉTENUS PAR LES RÉGISSEURS

6.4. PLACEMENT DE FONDS

6.4.1. PLACEMENTS BUDGÉTAIRES

6.4.2. PLACEMENTS DE TRÉSORERIE

6.5. WARRANTS

6.6. CONCOURS BANCAIRE

CHAPITRE 7 - LE COMPTE FINANCIER

7.1. DÉFINITION - RÈGLES D'ÉTABLISSEMENT ET DE PRÉSENTATION

7.1.1. DÉFINITION

7.1.2. ÉTABLISSEMENT DU COMPTE FINANCIER

7.2. STRUCTURE

7.2.1. LA BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

7.2.2. LE DÉVELOPPEMENT PAR CHAPITRES DES DÉPENSES ET DES RECETTES BUDGÉTAIRES
7.2.2.1. Le développement des dépenses
7.2.2.2. Le développement des recettes

7.2.3. LE TABLEAU RÉCAPITULATIF DE L'EXÉCUTION DU BUDGET

7.2.4. LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLE
7.2.4.1. Le bilan
7.2.4.2. Le compte de résultat
7.2.4.3. L'annexe
7.2.4.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice
7.2.4.3.2. Principes, règles et méthodes comptables
7.2.4.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan
7.2.4.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat
7.2.4.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus
7.2.4.3.6. Divers autres éléments d'information utiles
7.2.4.3.7. Tableau des soldes intermédiaires de gestion
7.2.4.3.8. Tableau de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice

7.2.5. LA BALANCE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

7.3. ARRÊTÉ DU COMPTE FINANCIER

7.4. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER

7.4.1. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR CHIFFRES

7.4.2..TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR PIÈCES
7.4.2.1. Transmission du compte financier au DDFiP
7.4.2.2. Défaut de présentation du compte financier dans les délais prescrits

7.5. L'EXAMEN DES COMPTES

7.5.1. COMPTES SOUMIS AU RÉGIME D'APUREMENT ADMINISTRATIF

7.5.2. COMPTES SOUMIS AU RÉGIME D'APUREMENT JURIDICTIONNEL

7.5.3. L'EXAMEN DE LA GESTION DES EPLEFPA

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES GÉNÉRAUX DU BUDGET

1.1. DÉFINITION

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

1.2. LES PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. PRINCIPE DE L'ANNUALITÉ

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

Tous les droits acquis et tous les services faits au cours d'un exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice. En conséquence, au-delà du 31/12 de l'exercice, l'ordonnateur ne peut plus émettre de titres et de mandats sur l'exercice écoulé. Après cette date, l'ensemble des droits acquis et des services faits au titre de l'exercice qui s'achève, doit être comptabilisé selon la procédure des charges à payer et des produits à recevoir. La période d'inventaire, d'une durée de 3 semaines maximum au-delà du 31/12 de l'exercice, est destinée à la réalisation des opérations comptables qui ne peuvent pas être anticipées (charges à payer, produits à recevoir, stocks,...). Il est donc nécessaire d'anticiper la fin de gestion en lien avec l'ordonnateur.

1.2.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ

Conformément à ce principe la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement, est englobée dans un budget unique.

1.2.3. PRINCIPE DE L'UNIVERSALITÉ

Ce principe recouvre deux notions :

- la règle de non-compensation entre les recettes et les dépenses qui implique que toutes les dépenses et toutes les recettes figurent au budget dans leur montant intégral. Il y a donc interdiction de toute contraction entre recettes et dépenses qui conduirait à ne faire figurer au budget que des soldes de compensation.
- la règle de non affectation, qui édicte que toutes les recettes doivent être indistinctement affectées à la couverture de l'ensemble des dépenses inscrites au budget. Cette règle, toutefois, connaît des dérogations notamment du fait de l'article R811-63 du code rural et de la pêche maritime qui prévoit que doivent conserver leur affectation :
    - les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée ;
    - les subventions des organismes publics et privés ;
    - les dons et legs.

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

1.2.4. PRINCIPE DE LA SPÉCIALITÉ DES CRÉDITS

L'application du principe de spécialité implique que les crédits ouverts par le budget d'un exercice à chaque chapitre de dépenses ne peuvent être affectés à d'autres types de dépenses. Ceci entraîne le caractère limitatif du montant des crédits inscrits dans les chapitres en charges pour la section de fonctionnement et en dépenses pour le section des opérations en capital.

1.3. STRUCTURE DU BUDGET DES EPLEFPA

1.3.1. CONSTITUTION DU BUDGET

Le budget de l'établissement public local d'enseignement et de formation professionnelle agricole est unique. Il prévoit et autorise la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement quelle que soit leur fonction ou leur affectation.

Le budget de l'EPLEFPA comporte, comme le stipule l'article R.811-49 du code rural et de la pêche maritime, trois divisions :

- services d'enseignement – division A,
- exploitations agricoles – division B,
- ateliers technologiques – division C.

Chacune de ces divisions comprend une section de fonctionnement et une section des opérations en capital.

La section de fonctionnement décrit par nature les opérations de fonctionnement, opérations qui affectent le résultat. Ce résultat est susceptible de se traduire par une diminution ou un accroissement des capitaux propres de l'établissement. Leur analyse est examinée au titre III de la présente instruction.

La section des opérations en capital présente l'ensemble des ressources en capital de l'année (subventions d'investissement, provisions, produit des emprunts, amortissements...) et l'emploi qui en est fait (acquisition d'immobilisations incorporelles, corporelles, en cours et financières, constitution d'approvisionnements, remboursement d'emprunts...).

La première section détermine le résultat prévisionnel excédentaire ou déficitaire de la gestion annuelle. La deuxième section renseigne sur l'évolution de la situation patrimoniale de l'établissement.

La comptabilité des exploitations agricoles et ateliers technologiques est tenue selon les règles de la comptabilité publique. Toutefois, pour leur gestion, il est tenu compte des usages des professions concernées.

Le budget est établi dans le respect de la nomenclature fixée conjointement par les ministres chargés du Budget, de l'Intérieur, et de l'Agriculture, conformément à l'article R.811-51 du code rural et de la pêche maritime. Chaque établissement public n'utilise que les comptes de cette nomenclature qui lui sont nécessaires.
Le budget est présenté par articles (comptes à 3 chiffres minimum) regroupés en chapitres (comptes à 2 chiffres). Il est voté par chapitres.

1.3.2. RESSOURCES BUDGÉTAIRES

Les ressources budgétaires visées à l'article R.811-51 du code rural et de la pêche maritime comprennent notamment :

- la participation de la région visée à l'article L.421-11 du code de l'éducation ;
- les produits de l'exploitation agricole, des ateliers technologiques et des autres activités ;
- les produits du patrimoine ;
- les produits des dons et legs ;
- les emprunts ;

- les subventions des collectivités publiques et des organismes privés ;
- les produits des services d'hébergement et de restauration.

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

- les produits liés à la réalisation d'action de formation professionnelle continue ;
- les produits liées à la réalisation de formation par apprentissage ;
- les autres produits liés à des participations (groupements, GIE , GIP, etc.) ;
- les produits de la vente de biens meubles et immeubles, acquis sur fonds propres ou financements externes ;
- les produits de la collecte de la taxe d'apprentissage ;
- les produits exceptionnels ;
- …

1.3.3. DÉPENSES BUDGÉTAIRES

Les dépenses budgétaires visées à l'article R.811-51 du code rural et de la pêche maritime concernent, notamment :

- les activités pédagogiques et éducatives ;
- le chauffage et l'éclairage ;
- l'entretien des matériels et des locaux ;
- les charges générales ;
- les charges propres à l'exploitation agricole ou à l'atelier technologique ;
- les dépenses d'investissement.

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

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

CHAPITRE 2 – ÉLABORATION DU BUDGET

2.1. NOTIFICATION DES PARTICIPATIONS

Avant le 1er novembre de l'année précédant l'exercice, le montant prévisionnel de la participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement de l'établissement est notifié au chef d'établissement par la région, collectivité de rattachement. Cette dotation ne peut être réduite lors de l'adoption ou de la notification du budget de la région (Article L421-11 du code de l'éducation). Elle a le caractère d'une dotation globale et non affectée pour l'établissement. La notification de cette dotation par la région est accompagnée des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel de l'établissement arrêtées par l'assemblée délibérante de la région.

L'article L.421-11 du code de l'éducation précise que la région doit répartir les dotations entre les établissements dont elle a la charge en se fondant notamment sur les critères tels que le nombre d'élèves, l'importance de l'établissement, le type d'enseignement, les populations scolaires concernées, les indicateurs qualitatifs de la scolarisation.

Le montant prévisionnel de la participation de l'État au titre des dépenses pédagogiques telles que les définissent les articles D.211-14 et D.211-15 du code de l'éducation est également notifié par l'autorité académique au directeur de l'EPLEFPA.

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

L'autorité académique et la région s'informent mutuellement des montants prévisionnels de participation notifiés à l'établissement.

2.2. PRÉPARATION DU BUDGET

Chaque directeur de centre constitutif de l'EPLEFPA prépare les prévisions de recettes et de dépenses de son centre. Chaque conseil de centre concerné est informé des propositions budgétaires.

Le directeur de l'EPLEFPA prépare le projet de budget unique de l'établissement public à partir de l'ensemble de ces prévisions. A ce titre il tient compte des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la région et des limites des ressources dont dispose l'établissement. Il est assisté des directeurs de centres et du secrétaire général de l'établissement.

Il établit une note synthétique d'orientation générale du projet de budget qui précise également la situation financière de l'EPLEFPA, et qui comporte par ailleurs, pour chaque centre de l'établissement, les commentaires nécessaires à la compréhension ou à la justification des différentes inscriptions budgétaires.

2.3. VOTE DU BUDGET

Le projet de budget est communiqué aux membres du conseil d'administration avec la convocation, 10 jours au moins avant la séance au cours de laquelle il sera examiné.

Le projet de budget est accompagné des documents suivants :

- la note synthétique d'orientation générale du projet de budget ;
- un état récapitulatif par chapitre du budget de l'établissement, accompagné d'un état récapitulatif par chapitre des budgets de chaque centre ;
- éventuellement tout document prévu au règlement intérieur du conseil d'administration.

En application de l'article R.811-52 du code rural et de la pêche maritime, le projet de budget de l'EPLEFPA doit être soumis au vote du conseil d'administration et adopté en équilibre réel dans le délai de trente jours à compter de la notification de la participation de la région.

2.4. TRANSMISSION DU BUDGET

Dans les cinq jours suivant le vote, le budget de l'EPLEFPA est transmis à la collectivité territoriale de rattachement, et au DRAAF, autorité académique, accompagné des pièces suivantes :

- la note synthétique d'orientation générale du projet de budget ;
- les autres documents préparatoires, visés au paragraphe ci-dessus, transmis aux administrateurs à l'appui de leur convocation ;
- le relevé des délibérations de nature budgétaire.

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

2.4.1. CARACTÈRE EXÉCUTOIRE DU BUDGET

En application des articles R.811-52 du code rural et de la pêche maritime, et L.421-11 du code de l'éducation, le budget devient exécutoire dans un délai de 30 jours à compter de la dernière date de réception par les autorités mentionnées ci-dessus, sauf si dans ce délai l'autorité académique ou la collectivité de rattachement a fait connaître son désaccord.

En cas de désaccord le budget est arrêté conjointement par la collectivité de rattachement et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt, il est transmis au représentant de l'État et devient exécutoire. A défaut d'accord entre ces deux autorités dans un délai de 2 mois à compter de la réception du budget, il est arrêté par le représentant de l'État après avis public de la chambre régionale des comptes.

Lorsque le budget n'est pas adopté dans les 30 jours suivant la notification, il est fait application de la procédure ci-dessus, cependant, le délai dont disposent la collectivité de rattachement et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt à compter de la saisine par le préfet est réduit à un mois.

A l'expiration du délai de 30 jours ou à la réception du budget arrêté, le chef d'établissement assure la publicité de ce budget selon des modalités déterminées en accord avec le conseil d'administration.

Le chef d'établissement adresse alors un exemplaire de ce budget dont il certifie le caractère exécutoire à l'agent comptable.

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

Le budget est présenté en équilibre réel, voté par le conseil d'administration et les trois autorités n'ont pas émis de désaccord.

Date	Délai	Étapes de la procédure	Observations
X	avant le 1.11	Notification de la subvention. Préparation du projet de budget par le directeur de l'EPLEFPA en collaboration avec le secrétaire général, les directeurs de centres et à partir de leurs prévisions.	Le directeur de l'EPLEFPA accuse réception.
Y	avant X+30	Adoption du budget par le conseil d'administration.	
	Y+5	Transmission à la région et à l'autorité académique.	
Z		Réception par les deux autorités (Z = dernière date d'accusé de réception).	
Z+30		Le budget devient exécutoire après sa publicité	Transmission à l'agent comptable.

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

Ces procédures particulières relèvent des deux hypothèses suivantes :

- soit le budget est voté ;
- soit le budget n'est pas voté dans le délai légal.

2.4.3.1. Budget voté

Deux éventualités peuvent se présenter dans cette hypothèse :

- le budget n'emporte pas l'accord de la région et, ou, du directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt. Ce désaccord, notifié à l'établissement, suspend le délai de 30 jours au terme duquel le budget devient normalement exécutoire.

Date	Délai	Étapes de la procédure	Observations
Z		Réception par les deux autorités, désaccord de la région et/ou du directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt. 2 possibilités :	Désaccord motivé adressé à l'EPLEFPA.
	Z + 2 mois	Soit : La région et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt règlent conjointement le budget de l'EPLEFPA. Transmission du budget ainsi réglé au préfet de région. Réception du budget par le préfet de région. Notification à l'établissement. Le budget est alors immédiatement exécutoire après publicité.	Le directeur en accuse réception et le transmet à l'agent comptable.

Y	Z + 2 mois	Soit : désaccord entre la région et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt pour le règlement conjoint du budget. Le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes.	
	Y + 1 mois	Propositions de la chambre régionale des comptes pour le règlement du budget. Le préfet de région règle le budget de l'EPLEFPA.	
		Notification à l'établissement. Le budget est alors immédiatement exécutoire après publicité.	Le directeur en accuse réception et le transmet à l'agent comptable.

– le budget n'est pas en équilibre réel.

	Z + 30 jours	Budget en déséquilibre : le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes.	
Y (date de saisine de la chambre régionale des comptes)	Y + 30 jours	Propositions de la chambre régionale des comptes pour le rétablissement de l'équilibre du budget.	
X (date de notification propositions de la chambre régionale des comptes)	X +30 jours	Le Conseil d'administration de l'EPLEFPA prend une seconde délibération sur le budget au vu des propositions de la chambre régionale des comptes. (Si le budget dont le déséquilibre avait été constaté, avait été réglé par la région et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt, se sont ces deux autorités qui devront alors se prononcer à nouveau).	
W (date de notification à la chambre régionale des comptes)	W +15 jours	La chambre régionale des comptes juge si les mesures de redressement du budget sont suffisantes.	
V (date de notification de la chambre régionale des comptes)		Soit la chambre régionale des comptes a estimé les mesures de redressement suffisantes : Le budget est notifié par le préfet au chef d'établissement, au directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt et à la région.	Le directeur accuse réception de cette notification.
		Soit la chambre régionale des comptes a estimé les mesures de redressement insuffisantes : Notification au Préfet au directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt , à la région et au chef d'établissement ; Le Préfet arrête le budget et le notifie à l'établissement.	
		Le budget est alors immédiatement exécutoire après publicité.	Transmission à l'agent comptable.

2.4.3.2. Absence de vote du budget dans le délai légal

Date	Délai	Étapes de la procédure	Observations
X Y	 = X + 30 Jours	Notification de la participation de la région. Le préfet de région saisit la région et le directeur régional de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt pour qu'ils règlent conjointement le budget de l'EPLEFPA. 2 possibilités :	
Y + 1 mois		Soit : Budget réglé conjointement. Transmission du budget ainsi réglé au préfet de région. Notification à l'établissement. Le budget est alors immédiatement exécutoire après publicité.	le directeur accuse réception. Transmission à l'agent comptable.
Z	Y + 1 mois Z + 1 mois	Soit : Désaccord entre région et autorité académique le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes (en cas de déséquilibre, se reporter au schéma ci-dessus). Propositions de la chambre régionale des comptes pour le règlement du budget. Le préfet de région règle le budget de l'EPLEFPA. Notification du budget réglé au directeur de l'EPLEFPA. Le budget est alors immédiatement exécutoire après publicité.	 Le directeur accuse réception. Transmission à l'agent comptable.

2.4.4. BUDGET NON EXÉCUTOIRE AU DÉBUT DE L'EXERCICE

Lorsqu'un établissement ne dispose pas d'un budget exécutoire au 1er janvier de l'exercice, il est fait application des articles L.421-13 (2) du code de l'éducation, L.1612-1 du code général des collectivités territoriales et R.811-54 du code rural et de la pêche maritime prévoyant la possibilité pour le directeur de mettre en recouvrement les recettes et d'engager, liquider et mandater :

- les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente ;
- les dépenses afférentes au remboursement en capital des annuités de la dette venant à échéance avant l'adoption du budget.
- les dépenses d'investissement dans la limite du quart des crédits ouverts de l'exercice précédent.

L'agent comptable est en droit de payer les mandats et de recouvrer les titres de recettes émis dans les conditions ci-dessus.

2.5. DÉCISIONS BUDGÉTAIRES MODIFICATIVES

2.5.1. PROCÉDURE NORMALE

Conformément à l'article R.811-53 du code rural et de la pêche maritime, les modifications apportées au budget initial en cours d'exercice sont adoptées dans les mêmes conditions que le budget. Cependant, elles deviennent exécutoires dans un délai de 15 jours à compter de la dernière date de réception par les deux autorités.

Les décisions modificatives sont établies par l'ordonnateur et peuvent comporter des ouvertures ou réductions de crédits et des virements de chapitre à chapitre.

Lors de la convocation du conseil d'administration, les projets de décisions modificatives, accompagnés des mêmes documents que ceux visés ci-dessus pour le projet de budget seront transmis aux membres du conseil d'administration. En cas d'urgence, la convocation du conseil d'administration, en séance extraordinaire peut être nécessaire, pour examiner une décision modificative.

2.5.2. PROCÉDURE ALLÉGÉE

Les autres modifications qui interviennent à l'intérieur d'un chapitre peuvent être décidées par le directeur de l'établissement public local qui en informe le conseil d'administration lors de sa plus prochaine séance.

2.6. ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

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

2.6.1. SECTION DE FONCTIONNEMENT

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

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

Les prévisions de recettes et de dépenses de cette section permettent de déterminer un résultat prévisionnel de fonctionnement de l’exercice d’où se déduit une capacité ou une insuffisance d’autofinancement traduisant ainsi la capacité de l’établissement à financer les besoins liés à son existence.

La capacité d’autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d’avoir une incidence sur la trésorerie. Le calcul de la CAF est précisé au Titre 3, Chapitre 7 de la présente instruction. La CAF constitue le lien entre le résultat de la section de fonctionnement et la section des opérations en capital (ou tableau de financement prévisionnel).

2.6.2. SECTION DES OPÉRATIONS EN CAPITAL

Elle prend en compte les recettes et les dépenses en capital. A celles-ci sont rajoutées la capacité ou l’insuffisance d’autofinancement.

La section des opérations en capital est présentée en équilibre par inscription, selon le cas, du côté des recettes ou du côté des dépenses, d'une ligne d'équilibre intitulée « diminution ou augmentation du fonds de roulement ». Par conséquent, si les dépenses de la section des opérations en capital augmentées de l'insuffisance d'autofinancement sont inférieures aux recettes de la deuxième section, une rubrique intitulée « augmentation du fonds de roulement » traduira en fait un accroissement des ressources de l'établissement. Dans le cas contraire, si les recettes de la section des opérations en capital augmentées de la capacité d'autofinancement sont inférieures aux dépenses de la deuxième section, une rubrique intitulée « diminution du fonds de roulement » traduira une réduction des moyens de l'établissement.

La structure de cette section des opérations en capital est conçue de manière à faire apparaître les variations du fonds de roulement résultant des opérations inscrites au budget.

2.6.3. ANALYSE GLOBALE DE L'ÉQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

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

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

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

En tout état de cause, la somme des données existantes et des données prévisionnelles ainsi établie doit aboutir à un montant de fonds de roulement positif ou nul afin que le budget de l'exercice soit considéré en équilibre réel.

2.7. SERVICES SPÉCIAUX

Certaines activités n'entrant pas directement dans les missions des établissements d'enseignement relevant du ministère chargé de l'agriculture (par exemple : résidences étudiantes, centres hippiques…) peuvent faire l'objet d'un suivi budgétaire et comptable particulier sous la forme de service spécial, dénommé service à comptabilité distincte (SACD).

Les activités pouvant être gérées selon cette technique sont soumises à l'autorisation du ministre chargé de l'agriculture, après avis du conseil d'administration de l'EPLEFPA concerné.

Du point de vue budgétaire et comptable les services spéciaux sont suivis de la même manière que tout centre constitutif de l'établissement. Ils concourent au résultat global, et sont donc à considérer comme une composante de l'établissement.

CHAPITRE 3- EXÉCUTION DU BUDGET

L'exécution du budget est réalisée dans le respect du caractère limitatif du montant des crédits inscrits dans les chapitres en charges pour la section de fonctionnement et en dépenses pour la section des opérations en capital.

3.1. PROCÉDURES D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE RECETTES

3.1.1. LA LIQUIDATION

3.1.1.1. Objet

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

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

3.1.1.2. Prérogatives de l'ordonnateur

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

Dans les EPLEFPA, les créances trouvent principalement leurs sources dans un acte administratif exécutoire (actes du conseil d'administration : montant de la participation des familles à un voyage scolaire, tarifs…), une décision de la collectivité de rattachement (dotation de fonctionnement) et dans des conventions ou contrats passés avec des tiers (ex : ventes de produits de l'exploitation selon les règles du commerce, prestations de service...).

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

En dehors de ces principes fondamentaux un titre de recettes est dénué de tout fondement juridique. Ainsi, par exemple, la répartition sur l'ensemble des élèves d'une classe, de frais résultant d'une dégradation anonyme, est interdite.

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

Certaines opérations de recettes sont soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration. Elles sont déterminées par les textes fixant les prérogatives du conseil d'administration, et concernent notamment :

- l'aliénation des biens immobiliers et mobiliers ;
- l'aliénation des valeurs mobilières à moyen et long terme ;
- l'acceptation des dons et legs ;
- les baux et locations ;
- les décisions de contracter des emprunts ;
- les conditions générales de vente des produits des exploitations et des ateliers technologiques.

3.1.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers

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

RECAPITULATIF DES DROITS ET OBLIGATIONS DES EPLEFPA EN MATIERE DE BIENS INSCRITS A L'INVENTAIRE D'APRES LEUR ORIGINE DE FINANCEMENT

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

3.1.2.1.1. Biens immobiliers remis à l'EPLEFPA

Les biens mis à disposition de l'établissement par une collectivité ou un organisme privé ne peuvent être aliénés que par leur propriétaire.

Le produit de l'aliénation de ces biens revient au véritable propriétaire.

3.1.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit, ou onéreux par l'EPLEFPA

Ces biens appartiennent à l'EPLEFPA qui pourra encaisser le prix de leur vente. Ce sont essentiellement ceux acquis :

- par acceptation de dons et legs ;
- sur subvention reçue ;
- sur fonds propres de l'EPLEFPA.

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

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

Confère Titre I – Chapitre 6 – Paragraphes 6.2.2 et 6.3.2 pour les particularités propres aux animaux suivis en immobilisation.

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

3.1.2.1.3. Biens immobiliers appartenant à plusieurs propriétaires

S'il existe plusieurs propriétaires, notamment en cas d'origine de financement multiples, la ventilation du produit de l'aliénation sera déterminée au prorata des investissements respectifs.

3.1.2.1.4. Biens mobiliers de l'EPLEFPA

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

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

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

3.1.2.2. Baux et locations d'immeubles

3.1.2.2.1. Généralités

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

Il peut également concéder des droits de chasse ou de pêche sur ses biens, ou ceux dont il dispose.

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

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

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

Les baux sont passés par adjudication ou à l'amiable.

L'adjudication publique aux enchères a lieu sous les clauses et conditions insérées dans un cahier des charges. Elle est annoncée avec toute la publicité y afférent.

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

3.1.2.2.2. Baux ruraux - fermage et métayage

Définis au livre IV du code rural et de la pêche maritime aux articles L.411-1 et suivants, les baux ruraux s'appliquent à toute mise à disposition à titre onéreux d'un immeuble à usage agricole en vue de l'exploiter.

Les ventes d'herbe, même purement saisonnières, qui sont reconduites au cours de périodes successives au profit d'un même acquéreur entrent dans le champ d'application du statut du fermage.

La prise de bétail en pension s'analyse comme un bail rural, si la convention conclue fait peser sur le propriétaire des animaux des obligations inhérentes à l'entretien, voire à la culture du fonds, obligations qui incombent traditionnellement à un propriétaire ou à un fermier exploitant.

Selon les termes de l'article L.415-10 du code rural et de la pêche maritime, relèvent également de ce statut : « les baux d'élevage concernant toute production hors sol, les baux des marais salants, d'étangs, de bassins aménagés servant à l'élevage piscicole, les baux d'établissements horticoles, de cultures maraîchères et de culture de champignons et les baux d'élevage apicole ».

Certaines conventions et baux ne répondent pas à la qualification de bail rural :

- usufruit d'un fonds agricole : le propriétaire d'un fonds agricole peut valablement en concéder l'usufruit à un tiers ;
- contrat d'entreprise de culture : travaux agricoles réalisés par un entrepreneur moyennant rémunération ;
- concession ou convention portant sur l'utilisation des forêts ;
- convention d'entraide ;
- convention relative à l'entretien d'un terrain dépendant d'une habitation ;
- convention d'occupation précaire ;
- bail à usage d'habitation et bail commercial ;
- locations de jardin d'agrément et d'intérêt familial
- bail de chasse et de pêche ;
- bail d'un terrain à usage sportif ;
- concession immobilière.

Le bail à ferme est le bail rural de droit commun. C'est le contrat par lequel le propriétaire d'un fonds de terre en donne jouissance à un fermier à fin d'exploitation agricole, moyennant un loyer appelé fermage.
Caractéristiques du contrat de bail rural :

- il doit être rédigé par écrit (à défaut il est réputé conclu pour 9 ans) ;
- l'enregistrement du bail n'est plus une formalité obligatoire depuis le 1er janvier 1999. Il présente cependant l'intérêt de conférer une date certaine et de rendre le bail opposable aux tiers. Il est par ailleurs indispensable au bailleur qui souhaiterait opter pour l'assujettissement à la TVA (art. 260, 6° du code général des impôts).
- il doit faire l'objet d'un état des lieux ;
- il peut être établi sous seing privé (article 1322 du code civil) mais il doit l'être en autant d'originaux qu'il y a de parties (plus un pour l'enregistrement, si cela est nécessaire). Au-delà de 12 ans, il doit faire l'objet d'un acte authentique publié à la conservation des hypothèques, sous peine d'inopposabilité aux tiers pour la période excédant les 12 ans.
- tout preneur doit informer le bailleur de sa situation d'exploitant (superficie des terres déjà exploitées) et de son autorisation d'exploiter ;
- il est établi pour une durée de 9 ans, mais peut s'étaler sur 12, 18, ou 25 ans ;
- l'article L.412-1 du code rural et de la pêche maritime établit un droit de préemption « au bénéfice de l'exploitant preneur en place » ;
- le paiement des taxes foncières incombe normalement au bailleur.

Le métayage (articles L.417-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime) est le contrat par lequel le possesseur d'un fonds agricole le remet pour un certain temps à un preneur, le métayer, qui s'engage à le cultiver sous la condition d'un partage des produits avec le bailleur.

Le bail rural à long terme (articles L.416-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime) est un type particulier de bail à ferme qui garantit au preneur une installation durable sur les biens loués.
Il peut prendre trois formes :

- le bail de 18 ans renouvelable par périodes de 9 ans ;
- le bail de 25 ans ou bail à long préavis, renouvelable le cas échéant par tacite reconduction d'année en année ;
- le bail de carrière d'une durée minimale de 25 ans.

Les conditions dans lesquelles sont soumis au statut du fermage et du métayage les baux du domaine des EPLEFPA, qui portent sur des biens ruraux constituant ou non une exploitation agricole complète, sont régies par les dispositions de l'article L. 2222-5 du code général de la propriété des personnes publiques et de l'article L.415-11 du code rural et de la pêche maritime. Ces baux sont soumis aux dispositions du titre Ier du livre IV du code rural et de la pêche maritime. Toutefois, le preneur ne peut invoquer le droit au renouvellement du bail lorsque l'EPLEFPA lui a fait connaître, dans un délai de dix-huit mois avant la fin du bail, sa décision d'utiliser les biens loués, directement et en dehors de toute aliénation, à une fin d'intérêt général. En outre, en cas d'aliénation, le preneur ne peut exercer le droit de préemption si l'aliénation est consentie à un organisme ayant un but d'intérêt public et si les biens vendus sont nécessaires à la réalisation de l'objectif poursuivi par l'organisme acquéreur. Enfin, le bail peut, à tout moment, être résilié sur tout ou partie des biens loués lorsque ces biens sont nécessaires à la réalisation d'un projet déclaré d'utilité publique. Dans ce cas, le preneur a droit à une indemnité à raison du préjudice qu'il subit.

3.1.2.2.3. Autres baux

Le bail à cheptel (articles 1800 et suivants du code civil ou L.421-1 du code rural et de la pêche maritime) est la location d'un fonds de bétail, c'est à dire d'un ensemble d'animaux susceptibles de croît ou de profit pour l'agriculture. Le bail à cheptel peut concerner le cheptel vif (bétail), ou le cheptel mort (matériels d'exploitation), ou les deux à la fois. A défaut de convention particulière, chacun participe pour moitié aux bénéfices mais aussi aux pertes.
Le bail à complant (articles L.441-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime) dispose qu'au terme d'un contrat, le bailleur cède au preneur que l'on appelle « complanteur » ou « colon », la jouissance d'un terrain à la charge d'y planter des vignes ou de continuer leur exploitation, avec obligation de donner au bailleur une portion déterminée de la récolte.

Le bail à domaine congéable (articles L.431-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime) encore appelé « à convenant », est le contrat par lequel le propriétaire d'un fonds rural, le « foncier », concède la jouissance à un preneur, le « domanier », et lui aliène les édifices et superficies, c'est-à-dire tous les travaux et constructions réalisés à la surface du sol, et ajoutant à sa valeur.

Le bail d'un an (articles L.411-40 et suivants du code rural et de la pêche maritime) porte sur la location d'un fonds à un exploitant agricole déjà installé sur une autre exploitation, destiné à l'installation d'un de ses descendants nommément désigné. La location annuelle est renouvelable dans la limite d'une durée maximale de 6 années.

Le bail emphytéotique (articles L.451.1 et suivants du code rural et de la pêche maritime) ne porte que sur des immeubles et ses traits essentiels sont :

- la longue durée ;
- le droit réel immobilier qu'il confère au preneur (hypothèque et saisie) ;
- le droit de libre cession ;
- la modicité du prix.

Ce bail doit être publié au service de publicité foncière du lieu de la situation de l'immeuble. Il est par conséquent écrit.
Le preneur emphytéote peut librement céder son droit au bail ou sous-louer le fonds.

La durée est de 18 ans au moins et 99 ans au plus. Il n'y a pas de possibilité de renouvellement. A la fin du bail toutes les constructions élevées par le preneur restent au propriétaire sans compensation.
L'acte constitutif est soumis à la taxe de publicité foncière et aux droits d'enregistrement.

3.1.2.2.4. Locations d'immeubles

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

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

Ces locations d'immeubles s'effectuent durant la période scolaire, à des fins d'utilisation partielle et provisoire (salles de réunions, locaux de conférences...) et ne s'appliquent pas à l'utilisation des locaux par le maire, hors périodes scolaires (cf. infra 3.1.2.7 conventions).

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

3.1.2.3. Concessions de logement

L'attribution des logements de fonction, fait l'objet d'une proposition préalable du conseil d'administration de l'établissement, qu'il s'agisse de personnels de l'État, de la collectivité territoriale de rattachement ou de l'EPLEFPA (personnels de l'exploitation ou atelier). Cette délibération précise les emplois ou les agents qui peuvent bénéficier de l'attribution d'un logement, gratuitement ou moyennant une redevance, ainsi que la situation et les caractéristiques des locaux concernés.

Les conditions d'attribution de concession de logement par les collectivités territoriales de rattachement aux personnels :

- de l'État employés dans les EPLEFPA sont fixées par les articles R.2124-78 du code général de la propriété des personnes publiques et les articles R.216-4 à R.216-19 du code de l'éducation ;
- des collectivités territoriales sont fixées par l'article 21 de la loi n° 90-1067 du 28 novembre 1990 ;

Lorsque des salariés de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique, bénéficient, au titre de la convention collective dont ils relèvent, de la gratuité du logement, celle-ci n'entre pas dans la nature des concessions ci-dessus analysées, mais constitue une charge de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique, considérée par ailleurs comme un avantage en nature, élément de la rémunération de ces salariés.

Sur le rapport du chef d'établissement, le conseil d'administration propose les emplois ou les agents qui peuvent bénéficier de l'attribution d'une concession de logement, la situation et la consistance des locaux concédés ainsi que les conditions financières de chaque concession. Pour les agents de l'État, ce rapport précise les propositions de concession par nécessité absolue de service ou par utilité de service. La délibération précise également les avantages accessoires liés à l'usage du logement.

Les décisions individuelles sont prises en application de cette délibération par l'autorité territoriale ayant le pouvoir de nomination pour les agents techniques territoriaux des établissements d'enseignement. Le président de la collectivité territoriale de rattachement signe également une concession de logement en ce qui concerne les agents de l'État, dont l'emploi ou le nom est proposé par délibération du conseil d'administration.

Les agents de l'État et de la collectivité territoriale peuvent bénéficier d'une concession de logement par nécessité absolue de service. Celle-ci peut être accordée si « [...] l'agent ne peut accomplir normalement son service sans être logé dans les bâtiments où il doit exercer ses fonctions » (article R.2124-65 du code général de la propriété des personnes publiques).

L'article R.216-5 du code de l'éducation prévoit que les personnels de l'État pouvant bénéficier d'un logement par nécessité absolue de service sont :

- les personnels de direction, d'administration, de gestion et d'éducation, dans les limites fixées à l'article R. 216-6 du code de l'éducation, selon l'importance de l'établissement ;
- les personnels de santé, dans les conditions définies à l'article R. 216-7 du code de l'éducation ;
- les personnels responsables d'une exploitation agricole et ceux chargés des élevages et des cultures, dans les conditions définies à l'article R. 216-8 du code de l'éducation.

Les articles du code de l'éducation prévoient le barème et le nombre de logements relevant de la nécessité absolue de service, fixé par rapport au nombre d'élèves et à leur régime de pension. La concession pour nécessité absolue de service suppose la gratuité du logement nu. Les charges locatives sont remboursées à l'établissement, sous réserve des prestations accessoires accordées gratuitement aux personnels concessionnaires.

Les personnels de l'État dont les fonctions ne comportent pas d'obligation de résidence sur place (en particulier les enseignants) ne peuvent occuper les logements par nécessité de service.

Peuvent être logés pour utilité de service dans la limite des logements disponibles après attribution des nécessité absolue de service, des personnels de l'État occupant des emplois dont la liste est proposée par le conseil d'administration de l'établissement, sur rapport du chef d'établissement.

Dans le cas qui précède, le loyer mis à la charge des bénéficiaires est égal à la valeur locative des locaux, déterminée conformément à la législation relative aux loyers des locaux à usage d'habitation ; cette valeur locative est diminuée d'un abattement qui tient compte :

- de l'obligation faite aux fonctionnaires de loger dans les locaux concédés ;
- de la précarité de l'occupation ;
- des charges anormales que la concession de logement ferait supporter à son bénéficiaire eu égard à sa situation administrative.

Les concessions pour utilité de service ne comportent aucune prestation accessoire gratuite.

Lorsque tous les besoins résultant de la nécessité ou de l'utilité de service sont satisfaits, le conseil d'administration émet des propositions d'attribution des logements restés vacants. La collectivité territoriale de rattachement peut accorder à des personnels de l'État, en raison de leurs fonctions, des conventions d'occupation précaire de ces logements.

Ce dernier type d'occupation relève de la nature juridique de la location pure et simple, sans obligation de service en contrepartie. Elle prend la forme d'un bail administratif.

En cas de nécessité de libérer un logement pour concéder une nécessité absolue de service, les baux sont résiliés d'abord, en commençant par le plus récent, ensuite les concessions pour utilité de service selon la même logique.

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

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

- les loyers des logements concédés pour utilité de service ou de ceux faisant l'objet d'un bail administratif ;
- le remboursement de fournitures de chauffage, eau, gaz, électricité, lorsqu'il n'existe pas de compteurs individuels, ou lorsque l'établissement est resté titulaire des abonnements correspondants ;
- le remboursement de quotes-parts éventuelles de contrats de ramonage ou d'entretien des installations, pour la part à la charge du locataire, lorsque de tels contrats englobent des installations de l'établissement ;
- le remboursement de réparations effectuées par l'établissement, pour la remise en état d'un logement, s'il est constaté une dégradation anormale du fait de l'occupant, lors notamment de l'établissement de l'état des lieux à chaque changement d'occupant ;
- le remboursement des charges de chauffage, eau, gaz, électricité ou autre source d'énergie excédant le montant des prestations accessoires accordées gratuitement par la collectivité de rattachement aux personnels logés pour nécessité absolue de service .

Les facturations interviennent sur la base des prix TTC payés par l'établissement. Lorsque la facturation supportée par l'établissement comporte des taxes liées aux fournitures (taxes d'électricité, d'assainissement...) elles doivent être également prises en compte dans la facturation établie par l'établissement.

Il convient de rappeler que les obligations respectives du propriétaire et de l'occupant en matière de partage des charges d'entretien des logements des établissements sont similaires à celles relevant du droit commun, en matière de location des logements particuliers (gros entretien immobilier et des équipements à la charge du propriétaire), mais aussi obligations d'entretien des installations intérieures, et de souscription d'assurances pour risques locatifs, et responsabilité civile, à la charge de l'occupant.

Le directeur conserve les documents relatifs au calcul des sommes dues par chaque occupant des logements concédés, quand bien même certains d'entre eux ne seraient redevables d'aucune charge en raison notamment du non dépassement des prestations accessoires accordées par la région.

L'ordonnateur dépose à la mairie et au service des impôts la liste des logements concédés et de leurs occupants.

3.1.2.4. Services d'hébergement et de restauration et frais divers

3.1.2.4.1. Services d’hébergement et de restauration

L’article 82 de la loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales a confié à la collectivité de rattachement dans les établissements dont elle a la charge, la responsabilité de l'accueil, la restauration et l'hébergement ainsi que de l’entretien général et technique, à l’exception des missions d’encadrement et de surveillance.

La région dispose donc désormais d’une compétence générale pour la gestion du service d’hébergement et de restauration des EPLEFPA. Une convention entre la région et les EPLEFPA précise les modalités de fonctionnement de ce service et notamment les objectifs fixés par la collectivité de rattachement et les moyens que celle-ci alloue à cet effet à l’établissement. Le chef d'établissement est chargé de mettre en œuvre ces objectifs et de rendre compte de l’utilisation de ces moyens.

La détermination des tarifs des différentes prestations du service de restauration et d’hébergement ainsi que, le cas échéant celle des remises d'ordre, découlent des directives transmises par la collectivité. Il en est de même pour les différentes contributions : participation des familles à la rémunération des personnels, et à un fonds commun d’hébergement. En l'absence de telles directives de la collectivité territoriale de rattachement, les EPLEFPA pourront régler ces modalités par délibération.

Les modalités de fonctionnement de ce service, pourront être précisées par la Région et notamment la définition des jours et périodes d'ouverture, le changement de régime en cours d'année scolaire, la définition de la prestation, les modalités d'organisation matérielle de l'internat, et conditions de remboursement lorsque le service n'est pas assuré… Les EPLEFPA devront s'y conformer.

Le cas échéant, le conseil d'administration délibère selon les modalités établies par la collectivité de rattachement, notamment sur l'établissement d'un règlement de fonctionnement de ce service.

3.1.2.4.2. Frais divers

Il peut s'agir de la participation des familles à des fournitures spécifiques destinées à une appropriation personnelle des élèves (supports de cours en l'absence de manuels scolaires, cartes pour des photocopies personnelles…). C'est le conseil d'administration qui fixe ces tarifs spécifiques en fonction du coût de revient réel de la prestation.

Il s'agit par ailleurs des remboursements pouvant intervenir à la suite de dégradations volontaires, et dont l'auteur ou les auteurs ont été identifiés (il convient de rappeler qu'aucun remboursement collectif ou forfaitaire de dégradation ne saurait être pratiqué) ou de remboursements de prestations diverses (avance de frais médicaux ou pharmaceutiques, etc.).

3.1.2.5. Produits des exploitations agricoles et des ateliers technologiques

Ils sont commercialisés selon les us et coutumes de la profession. Cependant les conditions de commercialisation sont déterminées par le conseil d'administration. Les prix découleront des conditions ainsi fixées (vente directe, par mandataire, par des organismes coopératifs, remises accordées...) et des cours des marchés.

3.1.2.6. Emprunts

L'établissement peut être amené à contracter des emprunts pour entreprendre des travaux importants, ou procéder à des acquisitions d'immobilisations qu'il n'est pas possible de réaliser avec les ressources habituelles (subventions, fonds propres).

Le recours à l'emprunt ne peut normalement être envisagé que si les dépenses prévues sont génératrices de recettes permettant de faire face aux remboursements des annuités.

Cette analyse fera l'objet d'un document présenté au conseil d'administration à l'appui de la proposition de décision. Le conseil d'administration doit délibérer sur le montant, la durée, les modalités de l'emprunt, dont l'exécution ne pourra intervenir qu'à l'issue des délais de transmission réglementaires.

Sauf garantie de l'emprunt par un warrant agricole, la souscription d'un emprunt ne peut être poursuivie qu'après avoir recueilli les avis motivés du directeur départemental des finances publiques et de l'exécutif de la collectivité de rattachement (article R.811-67 du code rural et de la pêche maritime). Le warrant agricole constitue un gage sans dépossession du bien consenti par un EPLEFPA sur les produits ou le matériel de l'exploitation agricole (article L .342-1 du code rural et de la pêche maritime).
Le recours à l'emprunt n'est autorisé que sous réserve que l'EPLEFPA puisse faire face au remboursement des annuités et des frais divers qu'il génère.

L'emprunt peut être contracté auprès des organismes spécialisés, dans ce cas, les formes de l'emprunt seront celles du droit commun.

Un concours bancaire n'est pas un emprunt et sera traité par ailleurs dans le titre II - chapitre 6 – Opérations de trésorerie.

3.1.2.7. Conventions

Outre les conventions liées à des locations et examinées ci-dessus, l'établissement peut signer des conventions :

- d' utilisation des locaux scolaires par le maire ;
- ou avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés.

3.1.2.7.1. Utilisation des locaux scolaires par le maire

L'article L 212-15 du code de l'éducation prévoit la possibilité, pour le maire de la commune sur laquelle est implanté l'établissement, d'utiliser les locaux scolaires, et fixe les conditions dans lesquelles cette utilisation peut intervenir. La circulaire du 4 février 1986, publiée au JO du 28 février 1986, précise ces modalités en ce qui concerne les établissements publics locaux d'enseignement agricole public.

Les activités autorisées dans le cadre d'une utilisation des locaux d'un EPLEFPA doivent être à caractère culturel, sportif, social ou socio-éducatif, non lucratives, et compatibles avec les principes fondamentaux de l'enseignement public, notamment la laïcité.

Elles doivent avoir lieu en dehors des heures ou périodes pendant lesquelles les locaux sont utiles à l'exercice des missions de l'établissement et aux besoins des usagers, apprenants ou parents.

Les locaux dotés d'équipements spécialisés (laboratoires, salles audio-visuelles, etc.) ne peuvent être utilisés qu'à des activités nécessitant de tels équipements.

Une convention est passée entre la municipalité, la collectivité, l'EPLEFPA et l'organisme utilisateur (modèle inclus dans la circulaire précitée).

La convention doit préciser les conditions d'exécution, le détail des locaux et des matériels, les dates et horaires, les modalités de facturation des charges, les éléments concernant la sécurité, les responsabilités et assurances, etc.

A défaut, la responsabilité appartiendrait, dans tous les cas, à la municipalité, qui pourrait ensuite exercer une action récursoire contre le responsable du dommage.

Du fait de cette responsabilité encourue par la municipalité, la loi réserve au maire et à lui seul, la décision d'autoriser l'organisation des activités prévues ci-dessus.

Sa décision reste cependant soumise à deux formalités :

- la consultation du conseil d'administration, dont l'avis ne lie pas le maire ;
- l'accord de la collectivité propriétaire ou attributaire des bâtiments (la région et l'établissement).

De ce fait, l'établissement devra obtenir l'accord du maire, pour l'organisation de telles activités, si elles sont organisées avec d'autres partenaires qui auraient sollicité directement l'établissement, et non la municipalité (colonies de vacances par exemple).

3.1.2.7.2. Conventions avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés

Il peut s'agir de toutes formes d'accords de collaboration, échanges de services, prêts de matériels, organisation de manifestations communes, prestations de formation continue ou d'apprentissage, échanges de personnels... qui nécessitent la définition de relations contractuelles susceptibles de donner lieu à facturations, ou nécessitant la définition de responsabilités réciproques. Elles peuvent concerner aussi des services ou prestations mettant en jeu la participation de personnels, avec l'accord du conseil régional pour les personnels concernés.

L'ensemble de ces conventions, qui peuvent avoir la nature de contrats de droit administratif et par là même comporter des clauses exorbitantes du droit commun, doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration. Celui-ci pourra, le cas échéant, donner délégation à l'ordonnateur pour la passation de telle ou telle catégorie de conventions, à charge pour lui d'en rendre compte ultérieurement, et sous réserve des inscriptions budgétaires nécessaires.

Les conventions doivent être écrites et ne peuvent être modifiées que par avenant. Elles doivent préciser notamment :

- la qualité des signataires, et l'objet précis de la convention ;
- la date de début et de fin de l'accord ;
- les conditions d'utilisation des locaux, matériels et équipements ;
- les conditions d'emploi des personnels ;
- les conditions financières ;
- les modalités de facturation ;
- les diverses obligations des parties prenantes - sécurité - assurances – police - etc...

La réalisation des conventions fait l'objet d'une information au conseil d'administration.

3.1.2.8. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement (art. R.811-23 du code rural et de la pêche maritime)

Les conseils d'administration des établissements publics locaux d'enseignement peuvent accepter les dons et legs qui leur sont faits dans les conditions fixées par les articles L. 1121-6 du code général de la propriété des personnes publiques et L. 4221-6 du code général des collectivités territoriales
Le conseil d'administration peut déléguer à la commission permanente sa compétence en matière d'acceptation de dons et legs (article R811-23 du code rural et de la pêche maritime).

3.1.2.8.1. Les effets de la délivrance ou de l’envoi en possession

A partir de la délivrance ou de l'envoi en possession, les opérations de recettes ou de dépenses affectant les biens donnés ou légués à l'établissement public sont effectuées sous le contrôle de l'agent comptable et reprises dans ses écritures.

Toute personne chargée de l'administration ou de la liquidation des dits biens doit, à la fin de chaque année, adresser à l'agent comptable un relevé des opérations de l'année appuyé des pièces justificatives pour être joint au compte financier.

Les relevés annuels et les pièces justificatives, ainsi que le compte final de liquidation soumis à l'approbation de l'autorité budgétaire, sont transmis au juge des comptes.

3.1.2.8.2. Les recettes provenant des dons et legs

La gestion des recettes provenant des dons et legs peut faire apparaître :

- soit un excédent de revenus disponibles ;
- soit une insuffisance de ressources, ne permettant plus à l'établissement de satisfaire aux charges imposées ;
- soit encore la nécessité de procéder à la modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant, ou au regroupement des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues en une seule attribution.

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

Lorsque les recettes générées par le legs sont supérieures aux charges qu'il engage, l'excédent disponible au 31 décembre doit être inscrit au budget en précisant son origine. Il appartient au conseil d'administration de l'établissement de prendre une décision d'affectation de ces crédits, conforme à l'esprit des dispositions arrêtées par le donateur.

3.1.2.8.2.2. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées

La révision des conditions et charges grevant les dons et legs consentis au profit des EPLEFPA est régie par les articles 900-2 à 900-8 du code civil en application de l'article L.1311-17 du code général des collectivités territoriales.

3.1.2.8.2.3. Modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou regroupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues

Ces modifications et regroupements doivent avoir pour objet d'assurer une meilleure exécution des volontés du disposant. Elles nécessitent une délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Les dossiers en cas d'opposition du disposant ou de ses ayants droit sont instruits à la diligence du préfet. Ils comprennent l'indication des modifications de périodicité ou de regroupements envisagés et la délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Si après modification ou après regroupement, l'exécution totale ou partielle des obligations initialement imposées redevient possible, elle peut être demandée par l'auteur de la libéralité ou ses ayants droit.

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

3.1.3.1. Mise en recouvrement

Selon le principe des droits constatés, tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent être rattachés à ce même exercice.

Un droit acquis est un droit qui peut être déterminé de manière exacte quant à son montant, et lorsque l'identité du débiteur du droit est connu.

Un droit est constaté lorsque le droit acquis a fait l'objet d'un titre de recette pris en charge par l'agent comptable.

En conséquence, les titres de recettes correspondants doivent être émis par l'ordonnateur au plus tard à la fin de l'exercice au cours duquel la créance est née.

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

3.1.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur

Conformément à l'article R.811-63 du code rural et de la pêche maritime, les recettes de l'établissement public local sont liquidées par le directeur ordonnateur sur les bases fixées par la loi, les règlements, les décisions de justice et les conventions.

Après avoir constaté et liquidé les droits à encaisser, il appartient à l'ordonnateur, conformément à l'article R.811-64 du code rural et de la pêche maritime, d'établir les titres de recettes et de les remettre à l'agent comptable accompagnés des pièces justificatives.

L'émission d'un titre de recettes résulte du principe des droits constatés. Il peut toutefois exister des cas où ces droits ne peuvent être déterminés définitivement au moment de l'émission du titre de recettes en raison notamment des modalités spécifiques de mise sur le marché des produits agricoles. Le montant de la recette inscrit sur le titre est alors estimatif.

Par ailleurs, les agents comptables peuvent percevoir de façon ponctuelle certains produits tels que des recettes au comptant, dons manuels, quête, restitutions anonymes, versements de comptables de fait... L'ordonnateur émet les titres de recettes correspondants après vérification des pièces transmises par l'agent comptable :

- bordereau retraçant les produits encaissés sans émission préalable de titre ;
- pièces justifiant les encaissements.

L'ordonnateur renvoie à l'appui des titres de recettes définitifs, les documents communiqués par l'agent comptable revêtus de son visa et éventuellement complétés par des pièces justificatives prévues à la nomenclature.

Les titres de recettes sont individuels ou collectifs. Sur le titre de recettes, doivent notamment figurer les informations suivantes :

- l'indication de la nature de la créance ;
- la référence aux textes sur lesquels est fondée l'existence de la créance ;
- les bases de liquidation de la créance (à défaut le titre serait entaché d'irrégularité) ;
- l'imputation budgétaire ;
- l'exercice d'imputation ;
- le montant de la somme à recouvrer ;
- la désignation du comptable chargé du recouvrement ainsi que son adresse ;
- la désignation du débiteur, aussi précise que possible, pour éviter toute hésitation sur son identité ou son adresse ;
- les délais et voies de recours ;
- la date d'émission du titre ;
- le nom, la qualité et la signature de l'ordonnateur ;
- formule exécutoire ;
- éventuellement la date limite de paiement.

3.1.3.2.2. Changements d'estimation de liquidation

Les titres de recettes sont établis, récapitulés sur le bordereau d'émission et adressés à l'agent comptable.

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs suivants :

- naissance de l'erreur sur exercice antérieur ;
- résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Les modalités de correction d'erreur, née sur exercice antérieur, sont précisées par l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

Les erreurs nées sur l'exercice de régularisation et les changements d'estimations comptables qui provoquent la prise en charge d'une recette pour un montant inférieur à la recette due donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes complémentaire portant référence au titre de recettes erroné.

Lorsqu'il s'agit de corriger une erreur ou de modifier l'estimation comptable suite à l'émission d'un titre pour un montant supérieur à la recette due, le produit constaté doit faire l'objet d'une réduction ou d'une annulation. La méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice.

3.1.3.2.2.1. Avant la clôture de l'exercice

Toute erreur de liquidation ou changement d'estimation comptable au préjudice d'un débiteur donne lieu à l'émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes. Cet ordre indique le motif et les bases de la nouvelle liquidation. Les ordres d'annulation ou de réduction font l'objet d'une numérotation distincte de celle des titres de recettes.

Un ordre d'annulation ou de réduction portant référence au titre de recettes erroné est établi sur un imprimé. Il est numéroté dans une série unique par exercice, commencée au n° 1, et revêtu de la mention « réduction » ou « annulation », et indiquant le motif et le détail du calcul de liquidation.

L'ordre est transmis à l'agent comptable à l'appui d'un bordereau d'émission des ordres d'annulation de recettes. L'agent comptable débite le compte qui avait enregistré la recette par crédit du compte 4664 « excédents de versement à rembourser », si le titre avait été recouvré ou par un crédit du compte de tiers approprié (précédemment débité lors de la prise en charge du titre de recettes), dans le cas contraire.

En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres d'annulations de recettes est déduit du total cumulé du dernier bordereau d'émission des titres de recettes pour donner le total net des produits à recouvrer par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

3.1.3.2.2.2.Après la clôture de l'exercice

Concernant les événements de gestion relevant de changements d'estimations comptables et de corrections d'erreurs, il convient d’appliquer les modalités de comptabilisation de l'instruction du 10 avril 2014 (NOR : FCPE 1409088J) dans le cas où l'information était disponible à la clôture de l'exercice..

Concernant les changements d'estimations comptables et les corrections d'erreurs résultant du manque d'informations disponibles lors de la publication des états financiers de l’exercice antérieur, l'ordonnateur doit émettre un mandat au nom de l'agent comptable sur le compte 6583 « charges de gestion courante provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs » en fonctionnement, et sur le compte utilisé pour le titre de recettes en investissement. Le mandat indiquant le motif et le détail du calcul de liquidation ainsi que la référence du titre erroné est adressé à l'agent comptable.
L'agent comptable, en contrepartie, crédite le compte de tiers approprié, à la subdivision « exercices antérieurs », si le titre n'a pas été recouvré, ou le compte 4664 « excédents de versements » dans le cas contraire.

3.1.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes

Les titres de recettes sont individuels ou collectifs. Ils sont transmis à l'agent comptable à l'appui d'un bordereau revêtu du visa de l'ordonnateur qui confère caractère exécutoire et attestation du service fait pour l'ensemble des titres de recettes recensés sur le bordereau. Le cas échéant, ils sont accompagnés des pièces justificatives adéquates (factures, arrêtés de subvention contrats, baux, donations, jugements, décisions et autres actes).

Tout titre de recettes doit comporter la justification de l'autorisation de percevoir la recette (référence à la délibération, à la décision, à une convention...), et les éléments de calcul de la liquidation, de manière à permettre à l'agent comptable, de vérifier la régularité des créances à recouvrer. Ces éléments doivent figurer sur le titre lui-même ou sur les pièces justificatives annexées.

Le motif et les éléments de liquidation relatifs aux ordres de réduction ou d'annulation, doivent figurer sur l'ordre lui-même ou sur les pièces justificatives annexées.

Les titres de recettes énoncent l'exercice, l'objet, le compte budgétaire ainsi que le nom, prénom, adresse et la qualité du débiteur.

Les titres de recettes portent un numéro d'ordre dans une série unique par exercice et par EPLEFPA tous centres confondus, commencée au numéro 1 et le numéro du bordereau d'émission sur lequel ils sont récapitulés.

3.1.3.4. Prise en charge par l'agent comptable

L'agent comptable doit effectuer les contrôles prévus par l'article 19 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Ces contrôles consistent à vérifier, avant la prise en charge, l'autorisation de percevoir la recette, et après la prise en charge, la mise en recouvrement de la créance. L'agent comptable doit également contrôler les ordres de réduction et d'annulation des titres de recette, dans la limite des éléments dont il dispose.

3.1.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes

L'agent comptable ne saurait se faire juge de la légalité interne des actes fondant juridiquement les recettes dont le recouvrement lui est confié.

Il est tenu de s'assurer que la recette a été autorisée par l'autorité compétente, dans les formes requises. Il effectue ses contrôles sur la base des pièces justificatives, c'est-à-dire vérifie la régularité, en la forme.

3.1.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances

La prise en charge par l'agent comptable des titres reconnus réguliers a pour effet de créditer le compte de produit intéressé et de débiter le compte de tiers. Les titres pris en charge doivent être notifiés aux débiteurs.

L'agent comptable n'est pas responsable (hors le cas de mauvaise foi) des erreurs commises dans l'assiette des droits qu'il recouvre. Il doit cependant signaler, par écrit, à l'ordonnateur toute erreur qu'il aurait observée.

Les titres irréguliers ne sont pas pris en charge et sont renvoyés à l'ordonnateur accompagnés d'une note motivée.

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

L'agent comptable effectue également le contrôle de la régularité des réductions et annulations des titres de recettes qui lui sont présentées par l'ordonnateur. L'annulation ou la réduction d'un titre de recette a pour objet de corriger une erreur dans son émission (erreur de tiers, de liquidation,...).

3.1.4. PROCÉDURE DE RECOUVREMENT DES RECETTES

3.1.4.1. Recouvrement amiable

Les recouvrements amiables sont effectués soit par l'agent comptable, soit par l'intermédiaire de régisseurs de recettes.

3.1.4.1.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable

L'agent comptable avise les débiteurs de l'établissement et les invite à effectuer leur règlement. L'avis n'est soumis à aucune condition de forme particulière (facture, avis aux familles, avis des sommes à payer, copie du titre…).

L'agent comptable est tenu sous sa responsabilité, de faire diligence pour assurer le recouvrement des titres de recettes qu'il a pris en charge.

L'agent comptable peut, s'il l'estime nécessaire, envoyer des lettres de rappel amiable aux redevables récalcitrants.

Par ailleurs, l'octroi de délais de paiement peut apparaître comme un facteur utile pour aboutir au recouvrement. L'agent comptable est seul compétent pour recevoir et instruire ces demandes. Il peut consulter l'ordonnateur qui est susceptible de fournir des renseignements sur la bonne foi, la solvabilité du redevable et les circonstances particulières susceptibles d'influer sur le recouvrement de la créance.

3.1.4.1.2. Compensation légale

L'agent comptable peut procéder au recouvrement de la créance par la voie de la compensation légale, lorsqu'elle est juridiquement possible. Conformément à l'article 1290 du code civil, la compensation s'opère de plein droit par la seule force de la loi même à l'insu des débiteurs. Cependant, la compensation ne peut avoir lieu qu'entre deux dettes liquides et exigibles existant entre les mêmes parties.

Par ailleurs, en application du principe de l'insaisissabilité des deniers publics, la compensation légale ne peut pas être pratiquée à l'encontre d'une personne morale de droit public.

3.1.4.2. Recouvrement contentieux

3.1.4.2.1. États exécutoires

L'article 28 du décret du 7 novembre 2012 dispose que :
« L'ordre de recouvrer fonde l'action de recouvrement. Il a force exécutoire dans les conditions prévues par l'article L. 252 A du livre des procédures fiscales.
Le comptable public muni d'un titre exécutoire peut poursuivre l'exécution forcée de la créance correspondante auprès du redevable, dans les conditions propres à chaque mesure d'exécution.
Le cas échéant, il peut également poursuivre l'exécution forcée de la créance sur la base de l'un ou l'autre des titres exécutoires énumérés par le code des procédures civiles d'exécution. »

Par ailleurs, selon l'article R-811-65 du code rural et de la pêche maritime : "Les créances de l'établissement public local qui n'ont pu être recouvrées à l'amiable font l'objet d'états rendus exécutoires Les états exécutoires peuvent être notifiés aux débiteurs par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Leur recouvrement est poursuivi jusqu'à opposition devant la juridiction compétente. L'agent comptable procède aux poursuites. Celles-ci peuvent, si la créance est l'objet d'un litige, être à tout moment suspendues sur ordre écrit de l'ordonnateur".

L'ordonnateur rend les titres de recettes exécutoires dès leur émission, par apposition de la mention suivante : « Pour valoir titre exécutoire conformément aux dispositions de l'article 28 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ».

La formule exécutoire peut aussi être apposée sur le bordereau journal des titres de recettes ou sur le titre collectif. La signature de l'ordonnateur est alors apposée de façon manuscrite et unique sur ce bordereau ou ce titre collectif.

En conséquence, selon le cas, l'agent comptable devra donc notifier au débiteur, éventuellement par lettre recommandée avec avis de réception:

- soit un exemplaire du titre de recettes individuel, revêtu de la formule exécutoire et signé par l'ordonnateur ;
- soit une copie du titre de recettes individuel accompagné du bordereau journal revêtu de la formule exécutoire (texte, date et qualité du signataire) ;
- soit un extrait individuel du titre collectif portant référence à la formule exécutoire comprenant les mêmes mentions que ci-dessus.

L'absence de la formule exécutoire ou du nom, de la qualité et de la signature de l'ordonnateur sur le titre de recette adressé au redevable emportera nullité du titre en cas de contestation devant le juge.

Ainsi, si le redevable ne s'est pas libéré de sa dette à la date limite de paiement qui lui a été indiquée, l'agent comptable rend compte à l'ordonnateur de l'échec de la tentative amiable de recouvrement et engage les poursuites.

3.1.4.2.2. Poursuites

Le recouvrement des états exécutoires est poursuivi, après accord de l'ordonnateur, selon les règles du droit commun jusqu'à opposition devant la juridiction compétente.

Cette opposition à état exécutoire doit être distinguée de l'opposition à poursuites. Cette dernière porte directement sur l'acte de poursuite (créance prescrite, erreur de tiers, absence de notification du titre, tiers incapable....). L'opposition à état exécutoire porte sur le bien-fondé de la créance, son existence, sa quotité ou son exigibilité.

Le débiteur est admis à s'opposer à l'état exécutoire :

- pour les créances de droit privé, devant la juridiction judiciaire dans un délai de 5 ans ;
- Pour les créances de droit public devant la juridiction administrative dans un délai de 2 mois.

L'opposition régulière a pour effet de suspendre le recouvrement.

Les débiteurs sont poursuivis dans les formes du droit commun même si l'agent comptable de l'EPLEFPA est, par ailleurs, comptable direct du Trésor.

Hors le cas d'une opposition à état exécutoire, les poursuites peuvent être suspendues :

- si la créance est l'objet d'un litige, sur ordre écrit de l'ordonnateur ;
- si l'octroi d'un délai de paiement apparaît conforme à l'intérêt de l'établissement, les poursuites peuvent être suspendues à l'initiative de l'agent comptable ;
- sur décision de la commission de surendettement, y compris pour les dettes de pension et demi-pension (arrêt C. Cass. 3 juillet 2008).

Les poursuites sont opérées par ministère d'huissier, à la diligence de l'agent comptable. Les frais de poursuites engagés pour le recouvrement des créances sont à la charge des débiteurs. En cas de défaillance de ces derniers, ils sont payés à l'huissier par l'établissement.

L'ordre de dépense correspondant est justifié par l'état de frais produit par l'officier ministériel intéressé, établi en application d'un tarif fixé par voie réglementaire (décret n°96-1080 du 12 décembre 1996 portant fixation du tarif des huissiers de justice en matière civile et commerciale).

En tout état de cause, les huissiers chargés des poursuites pour le compte d'EPLEFPA ne peuvent opérer une compensation entre les sommes recouvrées et les frais y afférents, les sommes qu'ils recouvrent ayant le caractère de deniers publics. Par ailleurs, les huissiers de justice ne peuvent subordonner leur concours au versement d'une provision.

Le paiement d'honoraires supplémentaires ne peut être exigé, par les huissiers, sauf dans le cas où un accord préalable serait intervenu entre l'agent comptable et l'huissier, compte tenu de la nature exceptionnelle des diligences et après fixation, de façon amiable ou par le juge, de la rémunération correspondante.

En application du principe de l'insaisissabilité des deniers publics, le recouvrement contentieux par voie d'huissier ne peut pas être pratiqué à l'encontre d'une personne morale de droit public.

Il est rappelé que les agents comptables d'EPLEFPA ne disposent pas de la possibilité d'émettre des oppositions à tiers détenteur (OTD) pour le recouvrement des créances de ces établissements, ni de bénéficier du droit de communication. Ces prérogatives sont celles des comptables directs du Trésor dans le cadre du recouvrement des produits des collectivités territoriales et de leurs établissements publics dont les EPLEFPA ne font pas partie.

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

Lorsqu'un EPLEFPA ne peut obtenir amiablement le règlement de sa créance sur une personne morale de droit public, il peut dans certains cas solliciter l'inscription d'office ou le mandatement d'office de la créance. Il appartient à l'agent comptable d'inviter l'ordonnateur à recourir à la procédure administrative s'appliquant à l'organisme public concerné.

La procédure d'inscription d'office ou de mandatement d'office est possible dans les cas suivants :

- à l'encontre d'une collectivité territoriale ou de l'un de ses établissements publics.(articles L1612-15 et L1612-16 du code général des collectivités territoriales) ;
- à l'encontre d'un établissement public local d'enseignement (article L421-13 du code de l'éducation) ;
- à l'encontre d'un établissement public de santé (article L6145-3 du code de la santé publique) ;
- à l'encontre d'un établissement public à caractère scientifique culturel et professionnel (articles R719-156 et R719-92 du code de l'éducation).

La demande d'inscription d'office à l'encontre d'une collectivité territoriale, ou l'un de ses établissements publics, est effectuée par le représentant de l'État dans le département, l'agent comptable concerné, ou toute personne y ayant intérêt, auprès de la chambre régionale des comptes. Celle-ci constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget de la collectivité ou de l'établissement public local, ou l'a été pour une somme insuffisante, et adresse une mise en demeure à la collectivité ou à l'établissement public concerné de procéder à l'inscription de la dépense.

Si dans un délai d'un mois cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet, la chambre régionale des comptes demande au préfet d'inscrire cette dépense au budget de la collectivité ou de l'établissement public.

A défaut de mandatement d'une dépense obligatoire par l'ordonnateur de l'établissement public local débiteur de l'EPLEFPA dans le mois suivant la mise en demeure qui lui en a été faite par le préfet, celui-ci y procède d'office.

Lorsque le débiteur est l'État ou un établissement public national, il n'existe aucune procédure permettant le recouvrement forcé de la créance.

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

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné l'État au paiement d'une somme d'argent, celle-ci doit être ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut d'ordonnancement dans les délais, l'EPLEFPA s'adresse au comptable assignataire de la dépense qui doit, sur présentation de la décision de justice, procéder au paiement.

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné une collectivité locale ou un établissement public (national ou local) au paiement d'une somme d'argent au profit de l'EPLEFPA, celle-ci doit être mandatée ou ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle procède au mandatement d'office. En cas d'insuffisance de crédits, si l'assemblée délibérante n'a pas créé les ressources nécessaires, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle y pourvoit et procède, le cas échéant, au mandatement d'office.

3.1.4.2.5. Recouvrement à l'encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire

Les dispositions relatives à la procédure de sauvegarde, de redressement et de liquidation judiciaires sont régies par les articles L.620-1 et s et R.621-1 et s. du code de commerce auxquelles il convient de se reporter. Dans les procédures de sauvegarde, de redressement judiciaire et de liquidation judiciaire, le créancier met en œuvre le dispositif spécifique de la déclaration des créances conformément aux prescriptions de l'art. L.622-24 et suivants. Ainsi, à partir de la publication du jugement, l'EPLEFPA créancier, dont la créance a son origine antérieurement au jugement d'ouverture, adresse la déclaration de ses créances au représentant des créanciers (en cas de redressement judiciaire) ou au liquidateur (en cas de liquidation judiciaire). La déclaration des créances peut être faite, soit par le créancier, soit par tout préposé ou mandataire de son choix. Elle porte le montant de la créance due au jour du jugement d'ouverture avec indication des sommes à échoir et de la date de leurs échéances.

L'EPLEFPA créancier dispose d'un délai de deux mois à compter de la publication du jugement d'ouverture au Bulletin Officiel des Annonces Civiles et Commerciales pour déclarer sa (ses) créance(s).

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

Les dispositions relatives au recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement sont codifiées au livre III, titre III des parties législative et réglementaire du code de la consommation.

3.1.4.2.6.1. La procédure devant la commission de surendettement

La procédure est engagée devant la commission de surendettement à la demande du débiteur. Les créanciers en sont informés. La commission dispose, selon les termes de l'article L331-3 du code de la consommation, d'un délai de trois mois pour donner une orientation au dossier.

3.1.4.2.6.2. La procédure de rétablissement personnel

Lorsque le débiteur se trouve dans une situation irrémédiablement compromise caractérisée par l'impossibilité manifeste de mettre en oeuvre des mesures de traitement prescrites par la commission de surendettement, il peut solliciter l'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel. Cette procédure est menée sous le contrôle du juge de l'exécution et non de la commission de surendettement.

L'agent comptable doit veiller à ce que les créances de l'EPLEFPA soient déclarées dans le délai de deux mois à compter de la publicité du jugement d'ouverture (article R334-36 du code de la consommation). Les créances qui n'ont pas été déclarées dans ce délai sont éteintes.

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

Pour les créances dont le montant est significatif, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'engager une procédure contentieuse appelée « exequatur ». L'« exequatur » est la procédure permettant de donner force exécutoire dans l'État requis (donc à l'étranger) à une décision déjà exécutoire dans son État d'origine (donc en France).

En pratique, cette procédure suppose au préalable que l'EPLEFPA engage devant la juridiction française compétente une action destinée à obtenir la reconnaissance de sa créance à l'encontre du débiteur étranger. C'est donc cette décision de justice préalable rendue par la juridiction française dont il convient d'obtenir l'exequatur auprès de la juridiction de l'État requis.

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

L'annulation ou la réduction d'un titre de recette n'a pour objet que de rectifier une erreur de liquidation ou de tiers commise lors de la constatation de la créance, et ne peut pas être utilisée pour apurer un titre non recouvré.
En l'absence de recouvrement, les titres de recettes peuvent être apurés selon deux procédures : la remise gracieuse ou l'admission en non valeur, conformément à l'article R811-66 du code rural et de la pêche maritime.

3.1.4.3.1. Remise gracieuse

La remise gracieuse est fondée sur un état de gêne ou d'indigence des débiteurs les mettant dans l'impossibilité de se libérer de tout ou partie de leur dette. Les demandes de remise gracieuse émanent des débiteurs.

La décision de remise gracieuse est prise par le conseil d'administration ou par l'ordonnateur dans le cas où la créance est inférieure au seuil fixé par le conseil d'administration. L'avis de l'agent comptable est requis sauf lorsque la remise porte sur une dette le concernant.

Les sommes dont il est fait remise sont mandatées au nom de l'agent comptable.

Le mandat correspondant, appuyé de la décision du conseil d'administration ou de l'ordonnateur, est imputé sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement.

3.1.4.3.2. Admission en non-valeur

L'admission en non-valeur concerne les créances dont le recouvrement ne peut être effectué pour cause d'insolvabilité, de recherche infructueuse des débiteurs ou d'absence d'autorisation de poursuivre de l'ordonnateur.

Sauf décision contraire du juge des comptes, elle décharge l'agent comptable de sa responsabilité pécuniaire.

L'admission en non-valeur d'une créance est une simple mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour résultat d'apurer les prises en charge ; elle ne libère pas pour autant le redevable, le recouvrement devant être repris si le débiteur revient à meilleure fortune.

A la différence des demandes de remise gracieuse, les propositions d'admission en non-valeur sont présentées par l'agent comptable. Elles sont appuyées des pièces justificatives nécessaires (certificat d'indigence, procès-verbal de carence, certificat d'absence…).

L'admission ou le rejet des propositions émanent du conseil d'administration. Les rejets dûment motivés par le conseil d'administration donnent lieu à diligences complémentaires de la part de l'agent comptable et peuvent faire à nouveau l'objet de propositions d'admission en non-valeur.

Les sommes admises en non valeur donnent lieu à émission d'un mandat au nom de l'agent comptable sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement.
En cas de versements ultérieurs à la décision du conseil d'administration, un titre de recette est émis pour le montant correspondant et le cas échéant, la procédure de recouvrement est relancée.

3.1.4.3.3. Prescription des créances de l'établissement

Le délai de prescription applicable aux débiteurs est différent en fonction de leur qualité. Les personnes relevant du droit privé sont régies par le droit commun, tandis que les personnes morales de droit public bénéficient de la prescription quadriennale.
Par ailleurs, lorsque le débiteur n'est pas une personne morale de droit public, il convient de distinguer la prescription d'émission des titres de recettes de la prescription de l'action en recouvrement du titre de recettes qui relèvent respectivement de la responsabilité de l'ordonnateur et de celle de l'agent comptable.

3.1.4.3.3.1. La prescription d'émission des titres de recettes

Il s'agit de la prescription extinctive qui a pour effet de faire courir un délai à l'expiration duquel le titulaire d'un droit perd ce droit du fait de son inaction pendant cette période (Art. 2219 du code civil).

Les actions personnelles ou mobilières se prescrivent par 5 ans à compter du jour où le titulaire d'un droit a connu ou aurait dû connaître les faits permettant de l'exercer (Art. 2224 du code civil). L'émission du titre doit intervenir avant le terme des 5 ans à compter de la date à laquelle les droits sont devenus exigibles.

L'article 2244 du code civil précise en outre que la prescription ne court qu'à compter de l'échéance du terme et peut être interrompue par "une citation en justice, un commandement ou une saisie signifiés à celui qu'on veut empêcher de prescrire".

L’émission d’un titre de recettes par un établissement public local relève en principe de la catégorie des actions personnelles ou mobilières puisqu’il s’agit d’assurer la reconnaissance ou la protection d’un droit personnel ou droit de créance dont l'établissement est titulaire.

Par ailleurs, le code général de la propriété des personnes publiques fixe à cinq ans le délai de prescription des produits et redevances du domaine public ou privé d’une personne publique quel que soit leur mode de fixation (Art. L.2321-4). Toutefois, cette prescription commence à courir à compter de la date à laquelle les produits et redevances sont devenus exigibles

Le point de départ de la durée de la prescription est fixé par le code civil au jour où le titulaire d’un droit a connu ou aurait dû connaître les faits lui permettant de l’exercer (Art. 2224 du code civil). La prescription est acquise le dernier jour à minuit (Art. 2229 du code civil).

La prescription est suspendue tant que le justiciable se trouve dans l’impossibilité d’agir par suite d’un empêchement résultant de la loi, de la convention ou de la force majeure. La suspension en arrête temporairement le cours sans effacer le délai déjà couru.

Le délai de prescription peut être interrompu par :
- la reconnaissance par le débiteur, expresse ou tacite, du droit contre lequel il prescrivait ;
- les demandes en justice ;
- les actes d’exécution forcée.

L’interruption efface le délai de prescription acquis et ouvre un nouveau délai, pour une durée égale au délai initial de la prescription.

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

L'action en recouvrement des titres de recettes des collectivités et établissements locaux par les comptables publics se prescrit par quatre ans à compter de la prise en charge du titre de recettes (Art. L.1617-5 3° du code général des collectivités territoriales). Ce délai est interrompu par tout acte comportant reconnaissance de dette de la part des débiteurs et par tout acte interruptif de la prescription.

La prescription est également interrompue par l'exercice d'une mesure d'exécution forcée ou la notification d'une mise en demeure de payer dans la mesure où le comptable peut apporter la preuve de cette dernière. Une relance sous pli simple n'interrompt pas la prescription. Le cours de la prescription est suspendu quand le créancier est empêché d'agir.

3.2. PROCÉDURES D'EXÉCUTION DES OPÉRATIONS DE DÉPENSES

3.2.1. L'ENGAGEMENT

L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense (article 30 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

L'engagement de la dépense est une prérogative de l'ordonnateur ou de ses délégués (article R 811-68 du code rural et de la pêche maritime). L'ordonnateur doit tenir une comptabilité des engagements. La comptabilité des engagements a notamment pour objet de permettre le pilotage et le suivi de l'exécution du budget ainsi que le déroulement des programmes autorisés, en respectant l'affectation des dotations qui y sont inscrites.

Les établissements doivent mettre en place une organisation et un suivi efficients qui permettent une remontée et un enregistrement rapides des actes d'engagement. L'enregistrement des actes d'engagement relève de la compétence de l'ordonnateur qui peut l'exercer directement ou en déléguer l'exécution à ses collaborateurs.

L'agent ou les agents de l'établissement chargés de la tenue de la comptabilité des engagements doivent recevoir communication de toutes les décisions ayant un impact sur la situation des dépenses engagées. La bonne tenue de la comptabilité des engagements garantit un dénouement rapide des opérations, notamment en période de fin d'exercice et d'inventaire. En effet, le suivi régulier et rigoureux des engagements et des services faits, tout au long de l'exercice, simplifie l'identification des charges à payer à la fin de l'exercice.

Pour assurer un suivi budgétaire efficace, les engagements ne doivent pas se limiter aux seules dépenses qui font l'objet d'un bon de commande. Ainsi, les dépenses relatives à des contrats ou conventions qui résultent de décisions de l'exercice en cours ou d'exercices antérieurs doivent être engagées pour leur montant total imputé sur l'exercice :

- dès la signature du contrat ou de la convention pour celles relatives à l'exercice en cours ;
- dès le début de l'exercice, pour celles relatives à des exercices antérieurs.

Le logiciel comptable des EPLEFPA est constitué d'un module permettant de comptabiliser les engagements ainsi que d'éditer des bons de commande.

3.2.1.1. Définition

L'engagement :

- d'une part, comporte l'affirmation du caractère juridique de l'acte d'engagement. Il ne constitue pas pour autant le fait générateur de la dette, puisque l'établissement ne devient débiteur que par la réalisation des obligations à la charge de son créancier. L'engagement doit être préalable, c'est-à dire qu'il doit précéder tout commencement de réalisation de l'opération qui entraîne la dépense ;
- d'autre part, établit une distinction entre l'engagement juridique et l'engagement comptable.

L'engagement comptable doit précéder l'engagement juridique.

3.2.1.1.1. L’engagement juridique

L'engagement juridique doit prendre la forme d’un document écrit. La décision d’attribution d’une subvention, un contrat, un marché public sont des actes d’engagement, ainsi que les bons de commande.

Les bons de commande doivent être établis en deux exemplaires au minimum :

- le premier exemplaire est destiné au fournisseur ou à l’entrepreneur ;
- le deuxième est conservé par l’ordonnateur ; il est utilisé pour suivre et justifier les différentes phases de liquidation. Il sera annexé au double de la facture lors du mandatement de la dépense.

Chaque bon de commande comporte un numéro d’ordre exclusif qui sert à l’identifier. Le module « bon de commande » du logiciel comptable permet automatiquement cette gestion.

Le bon de commande doit être suffisamment précis et détaillé de façon à permettre la vérification du service fait. La personne habilitée à constater le service fait doit être informée de la nature et du détail de la commande. Le bon de commande et la facture du créancier permettent de procéder à la rédaction du mandat et de l’ordre de virement.

Les établissements peuvent adopter les dispositions qu’ils jugent les plus pertinentes au regard de l’organisation interne de leurs services pour procéder au classement des bons de commande : classement chronologique, par centre, par site, par service, subdivision budgétaire... Ce classement doit permettre de distinguer rapidement :

- les commandes en cours ;
- les commandes ayant fait l’objet d’une livraison partielle ;
- les commandes reçues mais non réglées ;
- les commandes réglées.

3.2.1.1.2. L’engagement comptable

L’engagement comptable est l’affectation d’une partie des crédits budgétaires à la réalisation de la dépense qui résulte de l’engagement juridique.

Il est capital pour l’ordonnateur de ne contracter ou de ne signer un engagement juridique qu’avec la certitude de disposer de crédits ouverts suffisants, sur le chapitre concerné du budget de l'EPLEFPA.

3.2.1.2. Limites de la période d’engagement

3.2.1.2.1. Début de la période d’engagement

Il est procédé aux engagements à compter du 1er janvier de l’année N (date de début de l’exercice) :

- soit sur les crédits prévus au budget de l’année N si ce budget est exécutoire à cette date ;
- soit sur les crédits ouverts sur la base de l’exercice précédent, en application des dispositions combinées des articles L.421-13 du code de l'éducation et L.1612-1 du code général des collectivités territoriales.

Ainsi, jusqu’à ce que le budget soit exécutoire, le chef d’établissement est en droit, dès le 1er janvier de l’exercice de mettre en recouvrement les recettes, d’engager, de liquider et de mandater les dépenses :

- de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l’année précédente conformément à l'article R811-54 du code rural et de la pêche maritime ;
- en capital, le remboursement des annuités de la dette ;
- en section d'investissement dans le limite de 25 % des crédits inscrits au budget de l'exercice précédent.

3.2.1.2.2. Fin de la période d’engagement

La date limite d’engagement des dépenses est fixée au 31 décembre de l’exercice auquel elles se rapportent.

3.2.2. LIQUIDATION

3.2.2.1. Définition

La liquidation des dépenses constitue la deuxième phase de la procédure d'exécution des dépenses. Elle a pour objet de vérifier la réalité de la dette de l'établissement et d'arrêter le montant de la dépense (article 31 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Elle comporte deux opérations :

- la certification du service fait ;
- la détermination du montant de la dépense.

La certification du service fait et la liquidation proprement dite interviennent tantôt simultanément, tantôt l'une après l'autre, la constatation du service fait précédant généralement la liquidation. Mais elles sont étroitement liées au point qu'il est souvent difficile de les distinguer.

3.2.2.2. Certification du service fait

La certification du service fait incombe à l'ordonnateur . Elle constitue l'acte par lequel l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation. Cette opération consiste à établir l'existence juridique, la réalité de la dette de l'établissement. L'engagement de la dépense n'avait pas rendu l'établissement débiteur : il constituait seulement l'acte préalable à la naissance de la dette.

Il s'agit maintenant de constater que cette dette est bien née, et pour cela de s'assurer que la personne avec laquelle l'établissement a traité ou à l'égard de laquelle il s'est engagé a bien accompli, dans les conditions prévues, les obligations qui lui étaient imposées. C'est en effet l'accomplissement de ces obligations qui fait naître la dette à la charge de l'établissement. Celui-ci, par exemple, n'est débiteur du montant des travaux prévus par un marché que si l'entrepreneur a effectué les prestations qui lui étaient demandées.

Conformément à l'article 33 du décret du 7 novembre 2012 précité, le paiement ne peut pas intervenir avant la certification du service fait. Toutefois il existe des possibilités de dérogations, celles-ci sont abordées dans le § 3.2.4. relatif au paiement.

3.2.2.3. La détermination du montant de la dépense

Cette deuxième opération correspond à la nécessité de calculer exactement le montant de la dette de l'établissement et de s'assurer qu'elle est bien exigible. Elle aboutit à la définition exacte de la somme due par l'établissement. Il s'agit donc, en fait, d'un calcul.

Cette procédure implique notamment, outre la constatation du service fait, la vérification que la dette n'a pas été éteinte, en totalité ou en partie, par un paiement antérieur, ni frappée de prescription.

Elle peut se matérialiser par la mention « bon à payer », et l'indication de l'imputation budgétaire, et analytique, et, éventuellement du numéro d'inventaire comptable s'il s'agit d'un investissement, ou extra comptable s'il s'agit de petit matériel. Pour des facilités d'organisation interne des services, cette mention peut être signée par l'agent habilité à cet effet par l'ordonnateur.

3.2.2.4. Pouvoir de liquider les dépenses

L'ordonnateur ou ses délégués sont seuls habilités à liquider les dépenses de l'établissement, conformément au principe de la séparation de pouvoir des ordonnateurs et des comptables.

3.2.2.5. Modalités de la procédure de liquidation

3.2.2.5.1. Délais

La liquidation de la dépense doit être réalisée dès que le service dispose des éléments de calcul de la dette (facture par exemple) et que le service a été fait. En effet, dans le cadre de la commande publique, l'EPLEFPA dispose d'un délai de 30 jours à réception de la facture (ou à la date de la réalisation du service si celui-ci est postérieur) pour payer le créancier. Le dépassement de ce délai entraîne le paiement d'intérêts moratoires.

Par ailleurs, la charge résultant du paiement de la dépense doit être comptabilisée sur l'exercice de réalisation du service fait. Autrement dit, toutes les dépenses dont le service a été fait sur l'exercice doivent impérativement faire l'objet d'une liquidation et d'un mandatement sur ce même exercice.

Lorsque le service a été fait mais que la facture n'a pas été reçue avant la fin de l'exercice, l'ordonnateur doit procéder à la liquidation de la dépense, qui présentera un caractère évaluatif en l'absence de la facture, et émettre un mandat qui sera comptabilisé en charges à payer. Cette opération permet de comptabiliser la charge sur l'exercice de réalisation du service fait. Au 1er janvier de l'exercice suivant, l'opération sera extournée afin de rétablir les crédits sur le nouvel exercice pour permettre le paiement effectif de la dépense dès la réception de la facture.

Dans l'hypothèse où, à l'issue de l'exercice, la facture a été reçue mais que le service n'a pas été fait, aucune opération de liquidation ne doit être réalisée. La dépense sera comptabilisée sur l'exercice suivant, lorsque l'ordonnateur pourra attester du service fait.

3.2.2.5.2. Production des pièces justificatives

La constatation du service fait et la liquidation sont concrétisées par des pièces justificatives. Celles-ci doivent établir la réalité du service fait et les droits des créanciers.
Ces pièces sont produites à l'agent comptable à l'appui des ordres de dépenses (cf. § 3.2.3.5.).

3.2.3. ORDONNANCEMENT

3.2.3.1. Définition

L'ordonnancement des dépenses :

- constitue la troisième phase de la procédure d'exécution des dépenses ;
- est l'ordre donné par l'ordonnateur à l'agent comptable de payer une dépense ;
- se trouve défini par l'article 32 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- revêt un caractère préalable au paiement, sous réserve d'exceptions explicitées ci-après (paiements sans ordonnancement préalable par l'agent comptable ou par le régisseur).

3.2.3.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses

L'ordre de payer est donné à l'agent comptable par l'ordonnateur seul (art. 32 du décret du 7 novembre 2012 précité), après liquidation de la dépense.

3.2.3.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses

3.2.3.3.1. Délivrance des ordres de dépenses

L'ordonnancement se traduit par la délivrance par l'ordonnateur d'un ordre de dépense (ou mandat de dépense) établi au nom d'un ou de plusieurs créanciers. Il ne peut être émis que dans la limite des crédits ouverts pour le règlement des dépenses correspondantes.

3.2.3.3.2. Respect du principe de rattachement des charges à l'exercice

Tous les services faits avant le 31 décembre de l'exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice. L'exercice de rattachement d'une dépense résulte donc de la date du service fait.

Les dépenses doivent être ordonnancées avant la clôture de l'exercice auquel elles sont imputables. L'accent doit être mis sur une émission régulière des mandats tout au long de l'année afin d'éviter tout afflux d'opérations budgétaires en fin d'exercice qui retarderait les opérations d'inventaire et de clôture des comptes.

A la fin de l'exercice comptable, la période d'inventaire est utilisée pour rattacher l'ensemble des services faits au 31 décembre de l'exercice qui s'achève, selon la procédure des charges à payer et pour réaliser les autres opérations de fin d'exercice qui n'ont pu être anticipées (stocks, amortissements, …). Cette période d'inventaire est de 3 semaines maximum.

Les charges à payer rattachées au budget de l'exercice N se dénouent sur l'exercice N+1, dans le respect du principe de rattachement des charges à l'exercice, selon des techniques décrites au Titre III - Chapitre 5 - Schémas d'écritures de la présente instruction.

3.2.3.3.3. Prescription des créances sur l'établissement

En matière de prescription, les dettes des EPLE sont régies par la loi n°68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances de l'État, les départements, les communes et les établissements publics, sauf prescriptions particulières.

Aux termes de l'article 1er de cette loi, est prescrite au profit de l'établissement, toute créance qui n'a pas été payée dans un délai de quatre ans à partir du 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les créanciers ont acquis leurs droits. Toutefois, en son article 4, la loi précise qu'elle ne s'applique pas aux dépôts et consignations qui sont soumis à la prescription de droit civil.

Le cours de la prescription est interrompu (article 2 de la loi du 31 décembre 1968 précitée) par :

- toute demande de paiement ou toute réclamation écrite adressée par un créancier à l'établissement, dès lors que la demande ou la réclamation a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance. Il en est de même si la demande est adressée à une autre autorité administrative qui n'a pas la charge du remboursement ;
- tout recours formé devant une juridiction, relatif au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance, quel que soit l'auteur du recours et même si la juridiction saisie est incompétente pour en connaître, et si l'administration qui aura finalement la charge du règlement n'est pas partie à l'instance ;
- toute communication écrite d'une administration intéressée, même si cette communication n'a pas été faite directement au créancier qui s'en prévaut, dès lors que cette communication a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance ;
- toute émission de moyen de règlement, même si ce règlement ne couvre qu'une partie de la créance ou si le créancier n'a pas été exactement désigné.

L’interruption du délai de prescription a pour conséquence de faire courir un nouveau délai de quatre ans à compter du premier jour de l’année suivant celle au cours de laquelle a eu lieu l’interruption. Toutefois, si l’interruption résulte d’un recours juridictionnel, le nouveau délai court à partir du premier jour de l’année suivant celle au cours de laquelle la décision est passée en force de chose jugée.

Par ailleurs, la loi institue des causes de suspension du délai de prescription (article 5 de la loi du 31 décembre 1968 précitée). Contrairement à l’interruption, la suspension n’a pas pour effet d’annuler la partie de délai déjà écoulée. Celle-ci est en quelque sorte placée entre parenthèses pendant la période de suspension, et sera retirée du calcul du délai restant à courir.

Le délai de prescription peut être suspendu lorsque les parties décident de recourir à la médiation (article 2-1 de la loi du 31 décembre 1968).

Par ailleurs, la prescription ne court pas contre le créancier qui ne peut agir, en raison d’une incapacité ou d’un cas de force majeure, ou n’a pas connaissance de l’existence de sa créance (article 3). Les créances au paiement desquelles il a été fait opposition entre les mains de l'agent comptable ne sont plus soumises à la prescription à partir de la date de l’opposition (article 5).

L’établissement ne peut renoncer à opposer la prescription (article 6, 1er alinéa). L’agent comptable doit vérifier l’application des règles de prescription et de déchéance (article 20 du décret du 7 novembre 2012). Toutefois, le conseil d'administration de l’établissement peut relever un créancier en tout ou partie de la prescription en raison de circonstances particulières (article 6, 2ème alinéa de la loi). Cette décision doit être motivée et transmise au préfet de région dans le cadre du contrôle de légalité.

Aussi, le dossier d’ordonnancement transmis par l’ordonnateur doit faire apparaître :

- l’année au cours de laquelle les droits du créancier ont été acquis ; et, le cas échéant :
  - le fait interruptif de la prescription et l’année au cours de laquelle il est intervenu ;
  - le fait suspensif, l’année au cours de laquelle il est intervenu ainsi que celle où il a pris fin ;
  - la délibération du conseil d’administration relevant le créancier de la prescription.

L’établissement doit, pour pouvoir se prévaloir de la prescription, à propos d’une créance litigieuse, l’invoquer avant que la juridiction saisie du litige au premier degré ne se soit prononcée sur le fond (article 7, 1er alinéa de la loi précitée). En aucun cas, la prescription ne peut être invoquée par l’établissement pour s’opposer à l’exécution d’une décision de justice passée en force de chose jugée. Ainsi, une condamnation pécuniaire ne sera jamais prescrite (article 7, 2nd alinéa de la loi).

3.2.3.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement

Les deniers des établissements publics sont insaisissables (article L2311-1 du code général de la propriété des personnes publiques) . En conséquence, en l'absence de mandatement des dettes de l'EPLEFPA par l'ordonnateur, les créanciers de l'établissement ne peuvent pas recourir aux procédures de recouvrement contentieux telles que la saisie, l'opposition, l'avis à tiers détenteur, la compensation.

Les créanciers peuvent toutefois recourir à deux types de procédures visant au paiement de leur créance :

- L’engagement et le mandatement d'office : Cf Titre II Chapitre 3 § 3.1.4.2.3. Recouvrement de créances sur des personnes morales de droit public.
- L'astreinte et exécution : La loi n°80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l’exécution des jugements par les personnes morales de droit public règle, par son article 1–II, la procédure d’exécution des décisions de justice passées en force de chose jugée prononçant une condamnation pécuniaire à l’encontre d’un établissement public. Lorsqu’une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné un établissement au paiement d’une somme d’argent, celle-ci doit être mandatée ou ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice.

3.2.3.4. Caractéristiques des mandats

3.2.3.4.1. Indications obligatoires

Les mandats et les bordereaux de mandats doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable, propres à assurer l'exécution et le contrôle de la dépense.
Ils énoncent :

- les références de l'établissement et du centre,
- l'exercice,
- le chapitre d'imputation,
- le compte issu de la nomenclature propre à cette instruction,
- l'objet de la dépense,
- la référence de l'engagement,
- le mode de règlement,
- les pièces justificatives produites,
- le montant de la dépense,
- les retenues et précomptes éventuels (les retenues et précomptes ne doivent pas être confondus avec les oppositions traitées au point 3.3.5.4.9 de ce même chapitre).
  - Par retenue, il faut entendre l'opération qui consiste pour l'agent comptable, à opérer un prélèvement sur la somme ordonnancée (exemple : trop-perçu antérieur ayant donné lieu à émission d'un ordre de reversement). Ce dernier prélèvement est effectué soit d'après les indications de l'ordonnateur explicitées sur les documents transmis à l'agent comptable, soit à l'initiative de l'agent comptable.
  - Par précompte, il faut entendre l'opération qui consiste, pour l'ordonnateur, à déduire d'office une somme sur le montant de celle due au créancier (exemples : cotisations de sécurité sociale à la charge des personnels de l'établissement, déductions faites à titre de pénalités infligées aux titulaires de marchés en cas de retard dans l'exécution des prestations).
- Ils peuvent, en outre, comporter, des codes de gestion identifiant des centres de responsabilité et des destinations nécessaires à l'analyse de la dépense.
- Les nom, prénom ou raison sociale et l'adresse du ou des créanciers, le numéro de compte bancaire à créditer afin de permettre à l'agent comptable de s'assurer de leur identité et de leur capacité juridique et de le mettre en mesure d'effectuer un paiement libératoire pour l'établissement.
- Toutefois l'adresse du créancier n'a pas à être mentionnée lorsque les ordres de dépenses sont établis pour le règlement de traitements et salaires du personnel.
- Le nom et la qualité du créancier réel (auteur du service fait) et non pas le nom et la qualité de ses ayants droits ou de ses représentants. En conséquence, il convient d'indiquer sur les mandats le nom de la personne morale ou physique créancière suivi, le cas échéant, de la mention inscrite par l'ordonnateur ou par l'agent comptable :" les héritiers", M. X... mandataire, représentant légal..."

3.2.3.4.2. L'arrêté

Les mandats sont arrêtés, soit en toutes lettres, soit en chiffres imprimés au moyen d'appareils donnant des garanties au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres. L'arrêté en toutes lettres continue à s'imposer dans les cas où il convient de prévenir toute incertitude ou risque d'erreur.

3.2.3.4.3. Enregistrement et présentation

Les ordres de dépenses portent un numéro d'ordre d'une série unique par exercice, commencée au n° 1. Elle est unique au niveau de l'EPLEFPA, tous centres confondus.

Les ordres de dépenses, classés dans l'ordre croissant des numéros de comptes sont inscrits sur des bordereaux journaux des mandatements en double exemplaire dont le premier est conservé par l'ordonnateur pour constituer le journal des ordres de dépenses et le second adressé à l'agent comptable avec les mandats et les pièces justificatives réglementaires.

La signature par l'ordonnateur du bordereau récapitulant les mandats de dépense emporte justification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les dépenses concernées.

Il convient toutefois de préciser que l'ordonnateur dispose d'une totale liberté quant à l'organisation interne du circuit de la dépense puisqu'il conserve la faculté de maintenir la signature du mandat et/ou l'attestation du service fait sur la pièce justificative.

3.2.3.4.4. Ratures ou surcharges

Lorsqu'un mandat comporte des ratures ou surcharges, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'approuver par une nouvelle signature les rectifications apportées, sauf lorsque celles-ci portent sur des indications ou mentions d'ordre telles que le numéro du mandat, la désignation de l'exercice, l'intitulé du chapitre, pourvu que les mentions biffées ou surchargées le soient d'une manière claire et lisible.
Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives restent lisibles.

3.2.3.4.5. Remplacement d'un mandat adiré

En cas de perte mandat, il en est délivré un duplicata au vu d'une déclaration motivée de la partie intéressée et d'un certificat du comptable attestant que le mandat n'a été acquitté ni par lui ni pour son compte. La déclaration de perte et l'attestation de non-paiement sont jointes au duplicata délivré par l'ordonnateur qui conserve les copies certifiées de ces pièces.

3.2.3.5. Pièces justificatives

L'article R.811-70-1 du CRPM indique que la liste des pièces justificatives que l'agent comptable peut exiger est fixée par décret.
Les EPLEFPA appliquent la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales qui figure à l'annexe 1 du code général des collectivités territoriales (CGCT). Les modalités de mise en œuvre sont précisées par l'instruction BOFIP-GCP-16-008 du 28/04/2016 relative aux pièces justificatives des dépenses du secteur public local, à laquelle il convient de se référer.

Certaines pièces justificatives peuvent toutefois être différentes de la nomenclature prévue par le CGCT en raison des réglementations qui seraient spécifiquement applicables aux EPLEFPA (par exemple concernant les frais de déplacements il convient de faire application des dispositions du décret n°2006-781 du 3 juillet 2006).

La liste des pièces justificatives est élaborée dans le respect des grands principes suivants.

« 1-1. LE PRINCIPE DE NEUTRALITÉ

La liste des pièces justificatives ne modifie pas les réglementations en vigueur. Elle ne fait que prendre en compte les différentes réglementations afférentes aux dépenses locales en traduisant sous forme de pièces justificatives les exigences résultant des textes législatifs ou réglementaires.

En d'autres termes, elle est parfois complexe lorsque la réglementation en cause est elle-même complexe. C'est pourquoi, même si des modifications sont introduites par la nouvelle liste, les allégements n'ont pu être effectués que dans le cadre des réglementations en vigueur.

1.2. LE PRINCIPE D'EXHAUSTIVITÉ

La liste des pièces justificatives énonce toutes les pièces servant de justifications aux dépenses que les collectivités territoriales et les établissements publics locaux peuvent être amenés à effectuer. Ainsi, lorsqu'une catégorie de dépense est répertoriée dans la liste, les pièces justificatives nécessaires au paiement des dépenses correspondantes y sont toutes énumérées.

À ce titre, le contrôle de la validité de la créance peut amener l'agent comptable à disposer des pièces justificatives figurant à plusieurs rubriques (par exemple, la sous-rubrique 02 relative à l'acquit libératoire).

Cette nomenclature des pièces justificatives ne saurait être définitive et complète dans la mesure où toutes les réglementations ne sont bien sûr pas figées et continuent d'évoluer.

C'est pourquoi il est souligné que, lorsqu'une catégorie de dépenses n'est pas énumérée dans la liste des pièces justificatives, l'agent comptable doit demander, en se référant si possible à une catégorie de dépenses similaire qui y est répertoriée, les pièces justificatives qui lui permettent d'effectuer les contrôles qui lui incombent en application de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963 modifiée, et du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, de telle sorte que sa responsabilité ne soit pas susceptible d'être mise en cause par le juge des comptes.

De manière générale, il est possible d'indiquer que l'agent comptable doit toujours s'assurer que lui sont produites au minimum deux catégories de justification :

- *celles fondant juridiquement la dépense (décision, convention, contrat, ordre de mission, ...) ;*
- *celles établissant la validité de la créance et comportant les éléments de liquidation (facture, décompte, état détaillé,…).*

Ces deux catégories de justification peuvent être contenues dans une même pièce justificative.

1.3. LE CARACTÈRE OBLIGATOIRE DE LA LISTE

La liste des pièces justificatives est obligatoire. Elle constitue donc, pour les dépenses qu'elle référence, à la fois le minimum et le maximum exigibles par l'agent comptable. Elle est opposable aux ordonnateurs, aux comptables et au juge des comptes.

1.3.1. L'ordonnateur doit produire à l'agent comptable toutes les pièces prévues par la liste des pièces justificatives

Conformément à l'article D. 1617-19 du CGCT, les ordonnateurs locaux doivent produire toutes les pièces prévues dans la liste des pièces justificatives et uniquement celles-ci. Il ne leur est donc pas possible de substituer, de leur propre chef ou en application d'une délibération ou d'un contrat par exemple, des justifications particulières autres que celles définies par cette liste.

À cet égard, il est souligné que la production de certificats administratifs ne saurait valablement se substituer à une pièce justificative prévue par la liste des pièces justificatives. La production d'un certificat administratif en substitution d'une pièce justificative s'analyse comme l'absence de production de cette dernière. Dans ce dernier cas, l'agent comptable doit suspendre le paiement pour absence ou insuffisance de pièces justificatives.

Toutefois, la production de certificats administratifs est admise dans les cas où ceux-ci sont prévus, de manière explicite, par la liste des pièces justificatives.

De la même manière, le certificat administratif ne peut être utilisé pour compléter ou préciser les énonciations de pièces produites telles qu'elles sont réglementées par la liste. En effet, il est rappelé que la validité (ou la valeur probante) des pièces justificatives est conditionnée par des critères très précis de forme et de contenu. Lorsque ces pièces ne répondent pas à cette exigence, l'ordonnateur doit les rectifier ou les compléter.

Pour autant, rien ne s'oppose à ce que l'ordonnateur produise des pièces précisant et complétant, en tant que de besoin, celles prévues à la liste des pièces justificatives. Ainsi il est possible à une assemblée locale de donner au comptable toutes précisions utiles sur les bases de la liquidation de la dépense. En cette hypothèse, le comptable, qui n'est pas juge de la légalité, devra tenir compte de ces énonciations. Toutefois, au cas où, par exemple, l'imprécision rencontrée le serait dans le cadre d'un contrat, il serait nécessaire que la clarification intervienne non par simple délibération mais par un avenant à ce contrat matérialisant l'accord des parties.

Enfin, l'attention des comptables est appelée sur certaines natures de dépenses qui peuvent se voir requalifier par le juge des comptes, une vigilance particulière devant leur être portée. À titre d'exemple, les sommes versées à des associations peuvent constituer, soit des subventions (nécessitant la production d'une délibération), soit des prestations de services (ce qui implique, le cas échéant, la production d'un marché public), soit encore des cotisations (Chambre régionale des comptes de Bretagne, commune de Lorient, injonction n° 1 du 12 février 1998).

1.3.2. Les comptables doivent exiger toutes les pièces prévues par la liste des pièces justificatives et uniquement ces pièces

Cette règle est d'application stricte et ne souffre aucune exception. Ainsi les collectivités territoriales et les établissements publics locaux ne peuvent décider de s'affranchir de la liste des pièces justificatives en supprimant expressément la production de certaines pièces.
De même, le juge des comptes ne peut exiger que les contrôles des comptables soient effectués à partir de pièces non énumérées par cette liste.

En outre, la liste des pièces justificatives distingue premier paiement et paiements ultérieurs. Certaines pièces justificatives concernant des paiements successifs (ex : les contrats de marchés publics, les décisions relatives aux agents rémunérés par l'organisme public, les RIB, etc) ne sont fournies qu'à l'appui du mandat du premier paiement. Les mandatements ultérieurs feront référence, sur un document joint ou sur le mandat lui-même, aux pièces justificatives produites au premier paiement. Les références à porter sont : le numéro du mandat à l'appui duquel ont été produites les pièces et le millésime de l'année d'imputation de la dépense initiale. Ces obligations figurent dans les instructions budgétaires et comptables spécifiques aux différents types d'organismes publics locaux.

En univers dématérialisé, il est recommandé aux comptables publics de constituer des bibliothèques de pièces enregistrées sur un espace dédié et partagé par les agents du poste comptable qui les consultent en tant que de besoin. En mode service facturier les pièces dématérialisées peuvent être consultées directement dans le système d'information de l'ordonnateur.»

3.2.3.5.1. Réception des mémoires et factures

Les factures, mémoires, ou toute autre pièce justificative de dépense doivent être revêtus de leur date d'arrivée dans l'établissement. Cette date détermine le point de départ du délai de paiement de 30 jours. À défaut le point de départ du délai de paiement est celui d'émission de la date de la facture augmenté de 2 jours.

3.2.3.5.2. Mentions portées sur les pièces justificatives

Mention à l'initiative de l'établissement : lorsqu'il s'agit de fournitures non fongibles, mention doit être faite sur les factures du numéro d'inscription à l'inventaire comptable ou extra-comptable.

3.2.3.5.3. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires

Dans tous les cas où les énonciations contenues dans les pièces produites par l'ordonnateur ne sont pas suffisamment précises, l'agent comptable peut demander des explications supplémentaires. Celles-ci peuvent résulter de copies de correspondances, notes, rapports, attestations,... certifiés ou délivrés par l'ordonnateur.

3.2.3.5.4. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges

Les pièces justificatives qui présentent des ratures, altérations ou surcharges ne peuvent être admises sans une approbation, dûment signée par le créancier. Il en est de même de tous renvois ayant pour objet d'ajouter des énonciations omises. Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives demeurent lisibles.

L'ordonnateur fait procéder d'office à la rectification des erreurs matérielles de calcul constatées sur les mémoires ou factures. Il porte à cet effet, en regard de chacune d'elles la mention suivante "erreur de calcul à déduire (ou à ajouter)".
Les rectifications ainsi opérées sont ensuite récapitulées au bas du mémoire ou de la facture, immédiatement en dessous de cette récapitulation, l'ordonnateur porte la mention suivante, suivie de sa signature : "arrêté à la somme de..." (en lettres ou en chiffres) "compte tenu des rectifications indiquées ci-dessus".

Les créanciers doivent être avisés des rectifications ainsi opérées. En aucun cas, les rectifications d'office ne peuvent porter sur les éléments du décompte (quantité et prix).

3.2.3.5.5. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières

Les décomptes portant liquidation des traitements et salaires doivent comporter tous renseignements permettant à l'agent comptable de contrôler leur exactitude et l'application des textes généraux ou particuliers régissant le personnel de l'établissement.

En cas de paiement d'acomptes, le premier ordre de dépense doit être appuyé des pièces constatant les droits des créanciers au règlement de ces acomptes conformément à la réglementation.

Les ordres de dépenses ultérieurs ainsi que celui afférent au paiement du solde doivent rappeler les pièces déjà produites à l'appui des paiements précédents. Ils sont eux-mêmes appuyés des justifications complémentaires constatant les droits des créanciers dans la mesure où ceux-ci n'ont pas été précédemment justifiés.

Lorsque conformément aux dispositions fixant le régime des garanties exigées des titulaires des marchés, ces derniers ont été astreints par les cahiers des charges à constituer de telles garanties dès le début de l'exécution du marché, les justifications correspondantes doivent être produites à l'appui du premier ordre de dépenses émis à leur profit.

3.2.3.6. Transmission à l'agent comptable des mandats et des pièces justificatives

L’ordonnateur adresse, selon une périodicité adaptée à l’organisation, aux activités de l’établissement et au respect des délais de paiement, à l’agent comptable, le bordereau des mandats, les mandats émis ainsi que les pièces justificatives pour prise en charge dans ses écritures.

En application de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales, l'ordonnateur n'est plus tenu de signer individuellement les mandats et les factures pour attester du service fait. La signature du bordereau de mandat emporte certification du service fait pour l'ensemble des dépenses concernées, et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant ces dépenses.

3.2.3.7. Procédures rectificatives

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs suivants :

- naissance de l'erreur sur exercice antérieur ;
- résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Les modalités de corrections d'erreur, née sur exercice antérieur, est précisé par l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

3.2.3.7.1. Mandat initial inférieur au droit du créancier

Si un mandat, déjà pris en charge par l'agent comptable, a été établi pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'un mandat complémentaire traité dans les mêmes conditions que l'ordre de dépense initial et portant référence à ce dernier.

3.2.4.7.2. Mandat initial supérieur au droit du créancier

Lorsque l'ordre de dépense a été émis pour une somme supérieure aux droits du créancier, et qu'il y a eu prise en charge par le comptable, le mode de régularisation est différent suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante.

3.2.3.7.2.1.Avant la clôture de l'exercice :

Un ordre de reversement portant référence à l'ordre de dépense erroné est établi. Il est numéroté dans une série unique par exercice commencée au n° 1. L'ordre de reversement est transmis à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de reversement.

Le rétablissement du crédit budgétaire correspondant résulte automatiquement de l'inscription par l'agent comptable du montant de l'ordre de reversement au crédit du compte budgétaire qui avait primitivement supporté la dépense par le débit du compte de tiers précédemment crédité, lors de la prise en charge de l'ordre de dépense si le mandat n'a pas encore été payé, ou par le débit du compte de tiers approprié pour effectuer la prise en charge de l'ordre de reversement dans le cas contraire.

Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation, notamment en matière de trop perçu sur traitement

En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres de reversement est déduit du total cumulé du dernier bordereau journal des mandats pour donner le total net des charges de l'exercice.

3.2.3.7.2.2.Après la clôture de l'exercice

Il est procédé à l'émission d'un titre de recettes, au titre du chapitre budgétaire intéressé. L'ordre est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des titres de recettes de la série normale.

La contrepartie du crédit au compte de produit est inscrite à la subdivision appropriée du compte de tiers ayant enregistré la dette initiale si le mandat n'a pas été payé, ou au compte de tiers approprié dans le cas contraire.

La régularisation intervenant après la clôture de l'exercice ne donne pas lieu à rétablissement de crédits.

3.2.3.7.3. Réimputations

Les erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable. L'ordonnateur établit en double exemplaire, par duplication, un certificat de réimputation. Les deux exemplaires du certificat de réimputation sont adressés à l'agent comptable pour justifier l'écriture rectificative. Aucun changement d'imputation ne peut être effectué après la clôture définitive de l'exercice.

3.2.4. PAIEMENT

3.2.4.1. Définition et délais

Le paiement des dépenses publiques constitue la dernière opération de la procédure d'exécution des dépenses.
C'est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette, conformément à l'article 33 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.
Avant de procéder au paiement de la dette, l'agent comptable est tenu d'effectuer les contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret du 7 novembre 2012.

La réglementation en matière de délais de paiement est fixée par le titre IV de la loi n° 2013-100 du 28 janvier 2013 portant diverses dispositions d'adaptation de la législation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière et le décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique. Ces éléments sont précisés par la note de service du 19 novembre 2013 relative à l'application aux établissements publics nationaux et établissements publics locaux d'enseignement des dispositions relatives à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique et du code de commerce (publiée au BOFIP-GCP-13-0021 du 26 novembre 2013).

Les sommes dues en principal par l'EPLEFPA doivent être payées dans un délai maximum de 30 jours. Les parties peuvent fixer conventionnellement un délai de paiement d'une durée inférieure.

L'agent comptable et l'ordonnateur peuvent décider de répartir le délai de paiement entre leurs services. Toutefois, en cas de dépassement de ce délai par l'agent comptable qui aurait pour conséquence de dépasser le délai maximum de 30 jours, l'ordonnateur ne peut pas intenter d'action récursoire à l'encontre de l'agent comptable puisque celui-ci n'agit pas en tant que comptable du Trésor, mais comme un personnel propre de l'établissement.

3.2.4.2. Intérêts moratoires et indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement

Le dépassement du délai de paiement de 30 jours fixé par le décret du 29 mars 2013 précité, entraîne de plein droit et sans autre formalité, le versement d'intérêts moratoires et d'une indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement au bénéfice du cocontractant.

Le taux des intérêts moratoires pour les établissements publics locaux est égal au taux d'intérêt de la principale facilité de refinancement appliquée par la Banque centrale européenne (mis à jour au 1er janvier et 1er juillet de chaque année), majoré de huit points. Dans tous les cas, pour la liquidation des intérêts moratoires, le taux à prendre en compte est le taux en vigueur à la date à laquelle les intérêts moratoires ont commencé à courir. Les intérêts moratoires ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée. Les intérêts moratoires doivent être mandatés quel que soit leur montant.

L'indemnité pour frais de recouvrement est fixée forfaitairement à 40 euros. De plus, le cocontractant peut solliciter sur justificatifs une indemnisation complémentaire correspondant à ses frais réels.

Les intérêts moratoires et l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement doivent être payés dans un délai de 45 jours suivant la mise en paiement du principal. Le non-respect du délai de 45 jours donne lieu au versement d'intérêts légaux en application de l'article 1153 du code civil [1]. Ces intérêts au taux légal sont calculés sur le montant des intérêts moratoires d'origine et de l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement. Le taux de l'intérêt légal est fixé par décret (décret n°2013-178 du 27 février 2013 fixant le taux de l'intérêt légal pour 2013).

3.2.4.3. Contrôles de l'agent comptable

L'agent comptable assume une double responsabilité :

- une responsabilité de payeur ;
- une responsabilité de caissier.

3.2.4.3.1. Responsabilité de payeur

Comme payeur, l'agent comptable est tenu de contrôler :

- la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- l'exacte imputation des dépenses aux chapitres qu'elles concernent selon leur nature et leur objet ;
- la disponibilité des crédits ;
- la validité de la dette.

Le contrôle de la validité de la dette porte sur :

- la justification du service fait ;
- l'exactitude des calculs de liquidation et leur conformité à la réglementation ;
- l'intervention préalable des contrôles réglementaires prévus pour chaque catégorie des dépenses ;
- la production des justifications ;
- l'application des règles de prescription (cf. supra paragraphe 3.3.4.3.3.).

3.2.4.3.2. Responsabilité de caissier

En tant que caissier, l'agent comptable doit s'assurer de la disponibilité des crédits et du caractère libératoire du paiement.
Conformément aux dispositions des articles 34 et 36 du décret du 7 novembre 2012 le paiement d'une dépense est libératoire lorsqu'il intervient :

- selon l'un des moyens de paiement prévus par le code monétaire et financier dans les conditions précisées par arrêté du ministre chargé du budget ;
- au profit du véritable créancier ou de son représentant qualifié.

3.2.4.4. Sanction des contrôles

Après avoir procédé aux opérations de contrôle, l'agent comptable est en mesure de déterminer s'il doit accepter de payer la dépense et/ou refuser d'effectuer le règlement.

[1] « Dans les obligations qui se bornent au paiement d'une certaine somme, les dommages-intérêts résultant du retard dans l'exécution ne consistent jamais que dans la condamnation aux intérêts au taux légal, sauf les règles particulières au commerce et au cautionnement. Ces dommages et intérêts sont dus sans que le créancier soit tenu de justifier d'aucune perte.
Ils ne sont dus que du jour de la sommation de payer, ou d'un autre acte équivalent telle une lettre missive s'il en ressort une interpellation suffisante, excepté dans le cas où la loi les fait courir de plein droit. Le créancier auquel son débiteur en retard a causé, par sa mauvaise foi, un préjudice indépendant de ce retard, peut obtenir des dommages et intérêts distincts des intérêts moratoires de la créance. »

L'agent comptable ne peut subordonner ses contrôles à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. L'agent comptable n'est pas non plus chargé du contrôle de légalité des décisions administratives (Conseil d'État, 5 février 1971, Balme, req. N° 71173 ; Conseil d'État, 30 juillet 2003, (ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie contre M. Marty, req. n°232430).

3.2.4.4.1. Prise en charge des ordres de dépense

Lorsque les contrôles de payeur n'ont fait apparaître aucune irrégularité l'agent comptable procède à la prise en charge de l'ordre de dépense.

La prise en charge se traduit par l'inscription des ordres de dépenses dans la comptabilité de l'agent comptable, elle a pour effet de débiter le compte budgétaire intéressé et de créditer un compte de tiers.
La prise en charge de la dépense constitue le point de départ de l'engagement de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable.

3.2.4.4.2. Suspension de paiement et la réquisition de paiement

La suspension de paiement est effectuée à la seule initiative de l'agent comptable. En vertu de l'article 38 du décret du 7 novembre 2012, les comptables publics suspendent le paiement des dépenses lorsque les contrôles leur incombant ont révélé des irrégularités ou lorsqu'ils ont pu établir que les certifications délivrées par l'ordonnateur sont inexactes.

La suspension doit intervenir avant la prise en charge de la dépense.

L'agent comptable doit informer, par écrit, l'ordonnateur des motifs de suspension de la dépense.

Si l'ordonnateur procède à la régularisation demandée par l'agent comptable, celui-ci lève la suspension, prend en charge la dépense et procède au paiement si ses contrôles ne soulèvent pas d'autre irrégularité.

Si l'ordonnateur n'est pas en mesure de satisfaire à la demande de régularisation de l'agent comptable mais décide malgré tout de procéder au paiement de la dépense, il peut décider de requérir par écrit l'agent comptable de payer, conformément à l'article 38 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, et à l'article R-811-61 du code rural et de la pêche maritime.

En cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre, et dégage donc la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable.

L'ordre de réquisition doit être écrit, le comptable ne saurait déférer à un ordre verbal. Il ne doit pas être ambigu sur l'intention de l'ordonnateur de passer outre la suspension de paiement.

Par ailleurs une réquisition ne saurait présenter un caractère général ou permanent. Le comptable doit donc être requis pour chaque mandat de dépense, même si la dépense présente un caractère répétitif.

Lorsque l'agent comptable a reçu un ordre de réquisition régulier dans la forme, il lui appartient d'y déférer et de procéder au paiement dans les meilleurs délais.

En vertu de l'article R.811-61 du code rural et de la pêche maritime le chef d'établissement en rend compte à la collectivité de rattachement, au directeur régional chargé de l'agriculture et au conseil d'administration.

L'agent comptable adresse le dossier de réquisition (ordre de réquisition, copie du mandat afférent à la dépense, notification de la suspension de paiement, tous éléments d'information utiles) en double exemplaire au directeur départemental des finances publiques territorialement compétent qui en conserve en archives un exemplaire et transmet l'autre à la chambre régionale des comptes.

L'agent comptable doit refuser de déférer à la réquisition dans les cinq cas suivants :

- insuffisance de fonds disponibles ;
- dépense ordonnancée sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée ;
- absence totale de justification du service fait ;
- défaut de caractère libératoire du règlement ;
- absence de caractère exécutoire des actes.

3.2.4.5. Oppositions

Conformément aux dispositions de l'article 37 du décret du 7 novembre 2012, toute opposition ou toute autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement doit être fait entre les mains du comptable assignataire de la dépense.

3.2.4.6. Paiement à un mandataire

Le bénéficiaire d'un moyen de règlement peut donner procuration à un tiers d'en toucher le montant.
Les procurations sont notariées ou établies sous seing privé.

Pour les paiements importants, les comptables peuvent solliciter de la part du mandataire un acte authentique. En cas de refus de sa part, un mandat sous seing privé constituera une pièce justificative suffisante. Il n'existe pas de seuil au-delà duquel un mandat passé en la forme authentique, c'est-à-dire devant notaire, est obligatoire.

En matière d'acquisitions immobilières faites à l'amiable par l'établissement public suivant les règles de droit privé, les agents comptables sont, au terme de l'article L.1212-3 du code général de la propriété des personnes publiques déchargés de toute responsabilité par la remise des fonds au notaire rédacteur de l'acte, à condition que celui-ci accepte par écrit de procéder, sous sa responsabilité, à la purge éventuelle de tous les privilèges et hypothèques.

3.2.4.7. Paiement à des héritiers et/ou à l'époux survivant

Le décret 2007-450 du 25 mars 2007 modifié, précise dans ses annexes la liste des pièces justificatives nécessaires au paiement de la dépense.

3.2.4.8. Paiement à des créanciers ne sachant ou ne pouvant signer

Le décret 2007-450 du 25 mars 2007 modifié précise dans ses annexes la liste des pièces justificatives nécessaires au paiement de la dépense.

3.2.4.9. Règlements effectués sans ordonnancement préalable

L'ordonnancement préalable demeure la règle en matière de dépenses publiques, toutefois des dérogations sont autorisées pour certaines catégories de dépenses rappelées dans l'instruction n°10-003-M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépense.

En principe, l'autorisation de dérogation à la règle de l'ordonnancement préalable porte sur des dépenses payables directement à la caisse du comptable. Deux catégories de dépenses doivent être distinguées :

3.2.4.9.1. Les dépenses urgentes,

Ces dépenses comprennent notamment :

- les dépenses payables au comptant telles que droits d'enregistrement, frais de poste ;
- les avances sur frais de mission ou les frais de mission lorsqu'il n'a pas été consenti d'avance ;
- les salaires à la journée, à l'heure ou à la vacation ;
- certaines dépenses de matériel de faible montant dont le règlement ne peut supporter les délais d'ordonnancement, compte tenu de la nature de l'établissement ou des conditions particulières de son fonctionnement sont payables avant ordonnancement préalable. La limite unitaire de ces dépenses est fixée par décision conjointe de l'ordonnateur et de l'agent comptable pour les EPN, par décision de l'ordonnateur visée par l'agent comptable pour les EPLE.

3.2.4.9.2. Les dépenses qui s'engagent automatiquement

Elles découlent de contrats ou sont récurrentes et ne nécessitent donc pas une décision spéciale et préalable de l'ordonnateur :

- factures d'électricité, de gaz, d'eau ;
- redevances de crédit bail ;
- loyers et charges locatives ;
- dépenses liées aux contrats de services après vente, d'entretien du matériel et des installations lorsque ceux-ci ont été souscrits antérieurement au paiement, pour une période supérieure à un an, à condition que les prestations soient réalisées régulièrement ;
- frais postaux, de télécommunications et internet ;
- services bancaires ;
- impôts et taxes ;
- traitements et indemnités des personnels ;
- contribution de solidarité ;
- remboursement d'emprunts ;
- dépenses de carburants et de péages autoroutiers ;
- locations de matériels (imprimante, terminal de paiement électronique, photocopieurs...) et crédits-baux immobiliers ;
- leasings et crédits-baux automobiles
- cotisations d'assurance.
- …

3.2.4.10. Règlements effectués après ordonnancement et avant service fait

3.2.4.10.1. Le principe

Le principe est que le paiement intervient après service fait (article 33 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). L'ordonnateur doit donc certifier le service fait à l'attention de l'agent comptable. Certains paiements peuvent toutefois être effectués avant que le service ne soit fait.

Les natures de dépenses suivantes pouvant être payées avant la réalisation du service fait sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget :

- les locations immobilières ;

- les fournitures de fluides, dont l'eau, le gaz et l'électricité ;

- les abonnements à des revues et périodiques ;

- les achats d'ouvrages ou de publications ;

- les achats de logiciels ;

- les réservations de spectacles ou de visites ;

- les fournitures d’accès à internet et abonnements téléphoniques ;

- les droits d’inscription à des colloques, formations et événements assimilés ;

- les arrhes dans le cadre de l’organisation de colloques, formations et événements assimilés ;

- les contrats de maintenance ;

- les acquisitions de chèques-vacances, chèques-déjeuner, chèques emploi-service universel et autres titres spéciaux de paiement ;

- les avances sur frais de déplacements en application de l’article 3 du décret du 3 juillet 2006 susvisé ;

- les avances dans le cadre de marchés publics ;

- les prestations de voyage ;

- les fournitures auprès de prestataires étrangers lorsque le contrat le prévoit ;

- les cotisations d’assurance ;

- les droits iconographiques pour l’achat de droits photographiques ;

- l’achat dans le cadre d’une vente par adjudication.

Sont également payés avant la réalisation du service fait les achats de biens et de services effectués sur internet conduisant à une livraison ultérieure.

3.2.5. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES À CERTAINES DÉPENSES

Pour certaines dépenses, notamment celles visées ci-après, les engagements sont subordonnés ou peuvent être soumis à des procédures, règles ou autorisations particulières.

3.2.5.1. Marchés publics

3.2.5.1.1. Définition et procédures

Un marché public est un contrat administratif passé dans les conditions prévues par l’ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics et le décret n° 2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics, entre une collectivité ou un établissement public (pouvoirs adjudicateurs) et un entrepreneur, un fournisseur ou un prestataire de services (opérateurs économiques publics ou privés), pour répondre à leurs besoins en matière de travaux, de fournitures ou de services, pour un certain prix, dans certaines conditions, et un certain délai. Au-delà de 25 000 euros hors taxes, ce contrat est passé sous forme écrite (article 15 du décret du 25 mars 2016) avec obligation préalable de publicité.

Les accords-cadres sont les contrats conclus par un ou plusieurs acheteurs soumis à l'ordonnance du 23 juillet 2015 précitée avec un ou plusieurs opérateurs économiques ayant pour objet d'établir les règles relatives aux bons de commande à émettre ou les termes régissant les marchés subséquents à passer au cours d'une période donnée, notamment en ce qui concerne les prix et, le cas échéant, les quantités envisagées.

Quel que soit leur montant, les marchés publics doivent respecter les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics.

- Liberté d'accès à la commande publique : l'appel de candidatures ne doit pas contenir d'exigences autres que celles définies par la réglementation et qui aboutiraient à exclure certains candidats
- Égalité de traitement des candidats : chaque candidat doit recevoir les mêmes informations, dans les mêmes conditions et dans les mêmes délais que ses concurrents. Aucun candidat ne doit être «privilégié » d'une quelconque façon.
- Transparence des procédures : chaque candidat doit savoir, dès l'appel de candidature, de quelle manière sa candidature va être sélectionnée ou éliminée. Sur sa demande, les motifs de rejet de sa candidature lui sont communiqués.

L'établissement public qui recourt à une centrale d'achat pour la réalisation de travaux ou pour l'acquisition de fournitures ou de services est considéré comme ayant respecté ses obligations de publicité et de mise en concurrence pour autant que la centrale d'achat est soumise à l'ordonnance du 23 juillet 2015.

Le choix de la procédure d'achat appropriée (procédure formalisée ou procédure adaptée) et des mesures de publicité à retenir se déterminent au regard des seuils de passation des marchés et dépendent de la nature et de l'étendue des besoins à satisfaire.

Les seuils des procédures formalisées sont modifiés tous les deux ans par décret. (décret n° 2015-1904 du 30 décembre 2015 modifiant les seuils applicables aux marchés publics et autres contrats de la commande publique)

Les seuils de publicité sont actuellement les suivants :

- de 25 000 € à 90 000 € hors taxe, une publicité pertinente en fonction de l'objet du marché et de son montant estimé (presse, affichage, internet,..) ;
- de 90 000 € à 209 000 € hors taxe pour les collectivités territoriales y compris les EPLEFPA, avis d'appel d'offre public à la concurrence au bulletin officiel des annonces des marchés publics (BOAMP) possible par télé-procédure, ou dans un journal d'annonces légales, ou dans un organe de presse spécialisé ;
- au-delà de 209 000 € hors taxe pour les collectivités territoriales y compris les EPLEFPA et pour les marchés de travaux au-delà de 5 225 000 € hors taxe, publication au BOAMP et au journal officiel de l'union européenne (JOUE).

Les montants de l'étendue des besoins à satisfaire doivent être appréciés au niveau de l'EPLEFPA tous centres confondus. Est proscrit tout découpage, qui aurait pour effet de diminuer artificiellement le montant des marchés passés en conséquence des besoins définis à des niveaux ne correspondant pas à la réalité. Un tel découpage soustrait irrégulièrement les marchés aux obligations de mise en concurrence.

L'établissement doit définir ses besoins, en recourant à des spécifications précises. Ces spécifications sont des prescriptions techniques, qui décrivent les caractéristiques techniques d'un produit, d'un ouvrage ou d'un service. Elles permettent à l'EPLEFPA de définir les exigences qu'il estime indispensables, notamment en termes de performances à atteindre. Il a le choix entre deux possibilités :

- se référer à des normes ou à d'autres documents préétablis approuvés par des organismes reconnus (agrément technique européen, spécification technique commune ou d'un référentiel technique) ;
- exprimer les spécifications techniques, en termes de performances à atteindre ou d'exigences fonctionnelles.

L'établissement peut, aussi, déterminer des spécifications techniques, prenant en compte les exigences de protection de l'environnement, notamment en se référant à des « éco-labels ». Les spécifications techniques ne doivent, en aucun cas, porter atteinte à l'égalité des candidats. C'est pourquoi elles ne peuvent mentionner une marque, un brevet, un type, une origine ou une production déterminés, qui auraient pour objet ou pour effet de favoriser ou d'écarter certains produits ou productions.

Les spécifications peuvent également comporter des exigences de préoccupations sociales (articles 6 à 10 du décret du 25 mars 2016 précité).

L'ordonnateur procède à la passation des marchés de travaux, fournitures ou services de l'établissement, en appliquant les règles en vigueur pour les marchés passés par les collectivités territoriales et par leurs établissements publics.

La dématérialisation est la possibilité de conclure un marché public par voie électronique, soit par messagerie, soit par le biais d'une plate-forme sur internet appelée *« profil d'acheteurs »* (article 31 du décret n° 2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics). L'acheteur peut demander la transmission des candidatures et des offres par voie électronique s'il offre un accès gratuit et sans restriction aux candidats. L'État, ses établissements publics, les collectivités territoriales, leurs établissements publics et leurs groupements ne peuvent pas refuser de recevoir les candidatures et les offres électroniques. D'autre part, les offres de fournitures de matériels informatiques et de services informatiques d'une valeur égale ou supérieure à 90 000 euros hors taxe, doivent être transmises par voie électronique.

Les échanges d'informations devront être effectués par un moyen de communication électronique à compter du 1er avril 2017 pour les centrales d'achat et du 1er octobre 2018 pour les autres organismes publics, sauf dérogations réglementaires (article 41 du décret du 25 mars 2016 précité)

Indépendamment de l'autorisation de les prévoir, votée par le conseil d'administration, les marchés publics dès lors, que leur montant atteint le seuil des marchés formalisés sont, dès leur passation, transmis au préfet de Région dans le cadre du contrôle de légalité.

Les modalités de préparation, de passation, de contrôle et de règlement des marchés, les conditions ou garanties exigées des soumissionnaires et des titulaires des marchés, telles qu'elles sont fixées par l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics et le décret du 25 mars 2016 précité, sont applicables aux marchés des établissements publics locaux.

Le conseil d'administration de chaque établissement doit instituer une commission d'appel d'offres, présidée par le directeur de l'établissement ou son représentant et en outre, composée de deux à quatre membres du conseil, désignés par celui-ci et des suppléants en nombre égal.

Lorsqu'ils y sont invités par le président de la commission d'appel d'offres, l'agent comptable et un représentant du service en charge de la concurrence peuvent participer, avec voix consultative, aux réunions de la commission d'appel d'offres. Leurs observations sont consignées au procès-verbal.

Le choix de l'attributaire est fait par la commission d'appel d'offres pour les marchés formalisés et par le directeur pour les marchés passés en procédure adaptée.

3.2.5.1.2.La forme du marché :

L'allotissement est le principe général de passation des marchés. Les acheteurs peuvent toutefois décider de ne pas allotir un marché public s'ils ne sont pas en mesure d'assurer par eux-mêmes les missions d'organisation, de pilotage et de coordination, ou si la dévolution en lots séparés est de nature à restreindre la concurrence ou risque de rendre techniquement difficile ou financièrement plus coûteuse l'exécution des prestations. Lorsqu'un acheteur décide de ne pas allotir un marché public, il doit motiver son choix dans les documents du marché (article 32 de l'ordonnance du 23 juillet 2015 précitée).

Le marché peut être fractionné : (articles 77 à 80 du décret du 25 mars 2016 précité)
- Marché à tranches, comportant une tranche ferme et une ou plusieurs tranches optionnelles dont l'exécution est subordonnée à une décision de l'acheteur (engagement sur la tranche ferme, publicité et procédure se déterminent en additionnant la tranche ferme et le (ou les) tranche(s) conditionnelle(s).

- Accords-cadres se déclinant en marchés subséquents si toutes les stipulations contractuelles ne sont pas fixées dans l'accord-cadre, ou en marché à bons de commande si toutes les stipulations contractuelles sont fixées dans l'accord-cadre (avec ou sans minimum/maximum publicité et procédure sur la base sur la base du maximum, plusieurs contractants possibles, 4 années maximum).

3.2.5.1.3. Les pièces constitutives du marché

Les pièces contractuelles d'un marché passé selon les procédures formalisées comprennent, dans leur ordre contractuel de priorité :

- l'acte d'engagement et ses annexes, intégrant des avenants éventuels ;
- les cahiers des charges.

L'acte d'engagement est la pièce constitutive du marché, signée par le candidat à un marché public ou un accord-cadre dans laquelle il établit son offre et s'engage à se conformer aux clauses du cahier des charges et à respecter le prix proposé. Ce document est ensuite signé par le pouvoir adjudicateur. En application de l'ordonnance du 23 juillet 2015 et du décret du 25 mars 2016 relatifs aux marchés publics, l'acte d'engagement n'a plus à être demandé (signé) dès le dépôt de l'offre, sa signature n'est plus aujourd'hui requise qu'au stade de l'attribution du marché.

L'acte d'engagement est la pièce fondamentale dans la formation du marché permettant l'échange des consentements des parties et la démonstration de leur accord sur l'objet, la chose et le prix.

Les cahiers des charges des marchés passés selon une procédure formalisée déterminent les conditions dans lesquelles les marchés sont exécutés. Ils comprennent des documents généraux et des documents particuliers.
Les documents généraux sont :

- Les cahiers des clauses administratives générales, qui fixent les dispositions administratives applicables à une catégorie de marchés ;
- Les cahiers des clauses techniques générales, qui fixent les dispositions techniques applicables à toutes les prestations d'une même nature.

Ces documents sont approuvés par un arrêté du ministre chargé de l'économie et des ministres intéressés.
La référence à ces documents n'est pas obligatoire.
Les documents particuliers sont :

- Les cahiers des clauses administratives particulières, qui fixent les dispositions administratives propres à chaque marché ;
- Les cahiers des clauses techniques particulières, qui fixent les dispositions techniques nécessaires à l'exécution des prestations de chaque marché.

Si l'établissement décide de faire référence aux documents généraux, les documents particuliers comportent, le cas échéant, l'indication des articles des documents généraux auxquels ils dérogent.

Pour les marchés de conception-réalisation définis à l'article 91 du décret du 25 mars 2016 sont, en outre, des pièces constitutives du marché :

- Le programme de l'opération, au sens de l'article 2 de la loi n°85-704 du 12 juillet 1985 modifiée relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée ;
- Les études de conception présentées par l'opérateur économique retenu.

Les marchés peuvent éventuellement être modifiés après leur conclusion dans les cas prévus à l'article 139 du décret du 25 mars 2016 précité.

Si les pièces constitutives ne sont pas rédigées en langue française, l'établissement doit exiger que ces documents soient accompagnés d'une traduction en français certifiée conforme à l'original par un traducteur assermenté.

Le prix fixé au marché rémunère l'entreprise à laquelle est confiée la responsabilité d'exécuter une prestation répondant aux besoins exprimés par l'établissement.

3.2.5.1.4. Groupements de commande

L'article 28 de l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics permet la constitution de groupements de commandes entre des acheteurs afin de passer conjointement un ou plusieurs marchés publics. Une convention constitutive du groupement, signée par ses membres, définit les règles de fonctionnement du groupement.

3.2.5.1.5. Marchés réservés

Certains marchés ou certains lots d'un marché peuvent être réservés à des entreprises adaptées, à des structures d'insertion par l'activité économique ou à des établissements et services d'aide par le travail mentionnés aux articles L 5213-13, L 5132-4 du code du travail et L 344-2 du code de l'action sociale et des familles ou à des structures équivalentes, lorsque la moitié des travailleurs concernés sont des personnes handicapées qui, en raison de la nature ou de la gravité de leurs déficiences, ne peuvent exercer une activité professionnelle dans des conditions normales. L'avis d'appel public à la concurrence fait mention de cette disposition.

3.2.5.1.6. Marchés de maîtrise d'œuvre

Ils ont pour but d'apporter une réponse architecturale, technique et économique au programme défini par le maître de l'ouvrage.

Ils sont régis par l'article 90 du décret du 25 mars 2016 précité. Les marchés de maîtrise d'œuvre ont pour objet, en vue de la réalisation d'un ouvrage ou d'un projet urbain ou paysager, l'exécution d'un ou plusieurs éléments de mission définis par l'article 7 de la loi n°85-704 du 12 juillet 1985 modifiée relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses relations avec la maîtrise d'œuvre privée, (dite loi MOP) et par le décret n°93-1268 du 29 novembre 1993 modifié relatif aux missions de maîtrise d'œuvre confiées par des maîtres d'ouvrage publics à des prestataires de droit privé. .

Les marchés de maîtrise d'œuvre d'un montant égal ou supérieur aux seuils de procédure formalisée sont négociés, en application du 6° du I de l'article 30 du décret du 25 mars 2016, avec le ou les lauréat(s) d'un concours restreint organisé dans les conditions de l'article 88. Toutefois, l'établissement n'est pas tenu de recourir au concours de maîtrise d'œuvre dans les cas de marchés de maîtrise d'œuvre relatifs à : la réutilisation ou à la réhabilitation d'ouvrages existants ; à des ouvrages réalisés à titre de recherche, d'essai ou d'expérimentation ; qui ne confient aucune mission de conception au titulaire ; ou relatifs à des ouvrages d'infrastructures.

Pour la réalisation d'un ouvrage, la mission de maîtrise d'œuvre est distincte de celle d'entrepreneur. Le maître de l'ouvrage peut confier au maître d'œuvre tout ou partie des éléments de conception et d'assistance suivants :

- les études d'esquisses ;
- les études d'avant-projets ;

- les études de projets ;
- l'assistance apportée au maître de l'ouvrage pour la passation du contrat de travaux ;
- les études d'exécution ou l'examen de la conformité au projet et le visa de celles qui ont été faites par l'entrepreneur ;
- la direction de l'exécution du contrat de travaux ;
- l'ordonnancement, le pilotage et la coordination du chantier ;
- l'assistance apportée au maître de l'ouvrage lors des opérations de réception et pendant la période de garantie de parfait achèvement.

Toutefois, pour les ouvrages de bâtiment, une mission de base fait l'objet d'un contrat unique. Le contenu de cette mission de base, fixé par catégories d'ouvrages doit permettre :

- au maître d'œuvre de réaliser la synthèse architecturale des objectifs et des contraintes du programme et de s'assurer du respect, lors de l'exécution des ouvrages, des études qu'il a effectuées ;
- au maître de l'ouvrage, de s'assurer de la qualité de l'ouvrage et du respect du programme et de procéder à la consultation des entrepreneurs notamment par lots séparés, et à la désignation du titulaire du contrat de travaux.

3.2.5.1.7. Marchés de location en crédit-bail

Le crédit-bail est une technique juridique qui permet à une personne d'obtenir et d'utiliser une chose sans devoir l'acquérir et sans avoir à en payer immédiatement le prix. L'opération se noue entre trois personnes :

- celle qui fournit la chose ;
- celle qui désire l'utiliser, en l'espèce la personne publique ;
- celle qui verse les fonds au fournisseur et sera remboursée plus tard.

Le fournisseur vend la chose à l'établissement de crédit-bail qui la paie, et la donne immédiatement en location à l'utilisateur, moyennant paiement d'un loyer ou redevance périodique. L'établissement de crédit-bail reste propriétaire de la chose louée à l'utilisateur.

En fin de contrat ou à la date prévue dans celui-ci, l'utilisateur a, selon les dispositions contractuelles, une option qui consiste :

- soit à acheter la chose pour une valeur résiduelle figurant dans le marché. Le crédit-bail se définit alors comme une location avec promesse unilatérale de vente pouvant déboucher sur une location-acquisition pour l'utilisateur ;
- soit à prolonger la location dans les conditions définies par le marché ;
- soit à restituer la chose à l'établissement de crédit-bail, si l'utilisateur ne demande pas à bénéficier des autres alternatives précitées de l'option prévue dans le marché.

Le contrat passé correspond à un engagement définitif et à l’obligation de règlement des loyers à date fixe. Dans le cas contraire, le bien loué devra être restitué et s’accompagner du versement de toutes les échéances encore dues jusqu'à la cessation du contrat.

3.2.5.2. Le paiement des marchés publics

3.2.5.2.1. Les avances (articles 110 à 113 du décret n° 2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics)

L'avance constitue un droit pour l'entreprise titulaire du marché lorsque le montant initial du marché ou de la tranche affermie est supérieur à 50 000 € hors taxe et dans la mesure où le délai d’exécution du marché est supérieur à 2 mois. L'entreprise peut toutefois renoncer à l'avance.

En cas de versement d'une avance, le délai de paiement de celle-ci court à partir de la notification de l'acte qui emporte commencement d'exécution du marché si un tel acte est prévu ou, à défaut, à partir de la date de notification du marché.(cf. article 2 III du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 précité).

Le montant de l'avance est fixé, sous réserve des dispositions du III de l'article 110 et de celles de l'article 135 à 5 % du montant initial, toutes taxes comprises, du marché ou de la tranche affermie si leur durée est inférieure ou égale à douze mois ; si cette durée est supérieure à douze mois, l'avance est égale à 5 % d'une somme égale à douze fois le montant mentionné ci-dessus divisé par cette durée exprimée en mois ;

Le marché peut prévoir que l'avance versée au titulaire du marché dépasse les 5 %. Mais en tout état de cause, elle ne peut excéder 30 % du montant initial du marché, toutes taxes comprises, sauf si l'entreprise bénéficiaire constitue une garantie à première demande conformément aux dispositions de l'article 123. Dans ce cas, l'avance ne peut excéder 60 % du montant initial du marché, toutes taxes comprises.

Le marché peut prévoir le versement d'une avance dans les cas où elle n'est pas obligatoire. Le titulaire peut toujours la refuser.

3.2.5.2.2. Les acomptes (article 114 du décret du 25 mars 2016)

Les prestations qui ont donné lieu à un commencement d'exécution du marché ouvrent droit à des acomptes. Le montant d'un acompte ne peut excéder la valeur des prestations auxquelles il se rapporte.

La périodicité du versement des acomptes est fixée au maximum à 3 mois. Lorsque le titulaire est une petite ou moyenne entreprise au sens du II de l'article 57, une société coopérative ouvrière de production, un groupement de producteurs agricoles, un artisan, une société coopérative d'artisans, une société coopérative d'artistes ou une entreprise adaptée, ce maximum est ramené à un mois pour les marchés de travaux. Pour les marchés de fournitures et de services, il est ramené à un mois à la demande du titulaire.

3.2.5.2.3. Le paiement des sous-traitants dans les marchés de travaux ou marchés de services (articles 133 à 137 du décret du 25 mars 2016)

Pour sous-traiter l'exécution de certaines parties de son marché, le titulaire du marché doit préalablement obtenir de la personne publique l'acceptation de chaque sous-traitant et l'agrément de ses conditions de paiement.

Selon les dispositions de l'article 135, lorsque le montant du contrat de sous-traitance est égal ou supérieur à 600 euros TTC, le sous-traitant, qui a été accepté et dont les conditions de paiement ont été agréées par le pouvoir adjudicateur, est payé directement, pour la partie du marché dont il assure l'exécution.

Dès lors que le titulaire du marché remplit les conditions pour bénéficier d'une avance, une avance est versée, sur leur demande, aux sous-traitants bénéficiaires du paiement direct. Le droit du sous-traitant à une avance est ouvert dès la notification du marché ou de l'acte spécial par l'établissement.

3.2.5.3. Acquisitions et locations immobilières

Les acquisitions, les baux, accords amiables et conventions ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration.

Dans le déroulement des transactions, les formes administratives et les procédures de droit commun doivent être respectées (enregistrement auprès du service des hypothèques notamment).

Les formes et contenus des différents baux et locations qui ont été examinés dans le cadre des opérations de recettes (cf. supra paragraphe 3.1.2.2. et Titre I chapitre 6 § 6.4.), s'appliquent dans les mêmes conditions lorsque l'établissement est preneur ou lorsqu'il est bailleur.

3.2.5.4. Conventions

Les différents types de conventions qui peuvent être passées ont été examinées, dans leurs formes et dans leurs contenus en ce qui concerne les opérations de recettes (cf. supra paragraphe 3.1.2.7.). Abordées à ce niveau, elles concernent plus particulièrement les relations et échanges liant l'établissement à des tiers internes ou externes (ex : utilisation des locaux, échanges de services, accueil de groupes...).

Les conventions font l'objet d'une délibération du conseil d'administration, et sont signées par le directeur de l'EPLEFPA.

La convention doit prévoir des conditions financières, ainsi que le cas échéant des modalités particulières de paiement des dépenses en matière notamment de périodicité.

3.2.5.5. Coopération internationale

La mission de coopération internationale assignée aux établissements par l'article L.811-1 du code rural et de la pêche maritime peut prendre divers aspects, selon qu'elle concerne l'activité pédagogique, ou l'activité de production, d'expérimentation et de développement.

En matière pédagogique, dans le cadre de voyages à l'étranger pour des échanges de classes, d'étudiants, de professeurs, etc,.. des conventions sont établies et la délibération portant sur les financements sont transmis au contrôle de légalité. Les dites conventions doivent en outre, rappeler la couverture de la responsabilité des élèves et des enseignants par l'État, pendant l'opération concernée (cf. 3.2.5.6. infra assurances).

En outre, des opérations comptables touchant aux avances de fonds, aux opérations de change en monnaie étrangère, aux paiements de factures en monnaie étrangère sont traitées par ailleurs dans le paragraphe 3.2.6. consacré au paiement.

Les opérations de coopération internationale menées dans le domaine de l'expérimentation, de la production ou du développement peuvent mettre en jeu des transferts de matériels, de technologies, des exploitations de brevets, des mises à dispositions de personnels, etc...

Les contrats ou conventions passés à cet effet doivent prévoir l'ensemble des prestations, échanges, financements, conditions d'exploitation, d'assurance, d'indemnisation, la durée et fin du contrat ou de la convention, etc... Ils sont approuvés par le conseil d'administration, et font l'objet d'un envoi au contrôle de légalité.

3.2.5.6. Assurances

La circulaire interministérielle du 28 février 1986, publiée au JO le 13 mars 1986, prévoit les conséquences du transfert de compétences pour les EPLEFPA, au plan des responsabilités juridiques et aux règles de substitution dans les contrats d'assurances en cours. Elle rappelle l'ensemble des règles en la matière, édictées en application de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée, et vise à adapter la circulaire du 11 octobre 1985, publiée au JO du 10 novembre applicable aux établissements publics locaux d'enseignement du ministère de l'éducation nationale.

3.2.5.6.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier

En ce qui concerne le patrimoine immobilier c'est au propriétaire qu'incombe la charge de procéder à la réparation des dommages causés à ces biens.

Le propriétaire, à moins qu'il ne décide d'être son propre assureur, a la possibilité de souscrire une assurance couvrant la totalité des risques et du patrimoine, soit certains risques ou certains biens. En ce qui concerne le patrimoine mobilier, son remplacement, dans tous les cas, relève de la responsabilité du propriétaire. Ce dernier a la possibilité de souscrire une assurance en fonction du degré d'opportunité qu'il y aurait à couvrir tous ou certains risques inhérents à cette propriété.

3.2.5.6.2. Dommages causés à l'établissement par les élèves, étudiants, stagiaires de formation continue, apprentis

Dans le cas où la responsabilité des élèves, étudiants, stagiaires, ou apprentis est établie, la réparation du préjudice est exigée. Deux situations peuvent se présenter :

- lorsque la dégradation est volontaire, qu'il y ait ou non défaillance dans le service de surveillance, le dommage causé est à la charge intégrale du ou des auteurs, sans préjudice de la sanction disciplinaire prise en la circonstance ;
- lorsque la dégradation résulte d'un acte d'indiscipline ou d'une négligence caractérisée, l'établissement doit demander réparation totale ou partielle du dommage causé sans qu'il soit nécessaire d'établir que celui-ci résulte d'une intention délibérée et indépendamment de l'éventuelle sanction disciplinaire.

Dans l'hypothèse où la responsabilité des apprenants ne peut être établie, il ne peut être envisagé de réparation pécuniaire. Plusieurs cas se présentent également :

- lorsque les dommages sont causés à l'établissement sans qu'il soit possible d'en déterminer le ou les auteurs et les conditions dans lesquelles ils ont été commis, il doit être admis qu'il y a faute de service ; la surveillance n'a pas été assurée ou a mal été assurée. La réparation du dommage sous la forme anonyme dite « dégradation collective » ne peut être envisagée. Dans ce cas l'établissement doit en supporter la charge.
- lorsque la dégradation est involontaire et résulte de l'activité scolaire normale, soit en classe, soit en dehors de la classe, il ne peut être demandé de réparation pécuniaire (bris de petit matériel d'atelier, de laboratoire, ou de vitres au cours des jeux autorisés). Il n'y a pas lieu de rechercher dans ce cas l'existence de la faute à l'origine des dommages, étant admis que l'activité même des établissements d'enseignement technique et de formation professionnelle engendre des risques de dégradation.
- lorsque les dommages causés par les élèves aux cultures, cheptels et matériels des exploitations annexées aux établissements lors de travaux pratiques ou lorsqu'ils s'y rendent durant leur temps libre en l'absence de surveillance, ne résultent pas d'acte de négligence quelle qu'en soit la cause. Ce principe trouve cependant ses limites dans les règles adoptées au règlement intérieur des centres, en ce qui concerne l'utilisation de l'exploitation, d'une part, et l'encadrement des élèves lors de leurs déplacements entre l'établissement et l'exploitation, d'autre part.

Par contre dans le cas de dégradation commise avec l'intention de nuire, il y aura lieu d'obtenir réparation du préjudice.

3.2.5.6.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public

Il s'agit de dommages non pas causés à l'ouvrage mais causés par l'ouvrage. Le propriétaire est seul responsable de la réparation de l'ensemble des dommages causés par l'ouvrage public. Le propriétaire a l'obligation d'informer le chef d'établissement, avant toute intervention d'une entreprise engagée par lui pour effectuer des travaux sur le site de l'établissement, de façon à permettre au directeur de prendre toutes dispositions quant à la sécurité des personnes et des biens, pendant la présence de l'entreprise dans l'établissement.

3.2.5.6.4. Dommages corporels subis par les apprenants

Les stagiaires de la formation professionnelle et les apprentis, relèvent de l'article L 722-20 du code rural et de la pêche maritime. La gestion des accidents doit s'effectuer dans le cadre du régime accident du travail dont ces stagiaires ou apprentis relèvent obligatoirement en vertu de leur statut propre.

Les élèves ou étudiants relèvent de la législation sur les accidents du travail en vertu des articles L 751-1 à 6, et L 761-13 et 14 du code rural et de la pêche maritime.

Les accidents entrant dans le cadre de cette protection sont ceux survenant :

- à l'intérieur des établissements ;
- au cours d'activités pédagogiques culturelles ou sportives organisées ou contrôlées par les établissements ;
- au cours des trajets aller-retour entre le domicile et l'établissement, les lieux d'activité ou de stage ;
- au cours des stages obligatoires compris dans la scolarité ;
- au cours des examens.

Sont exclus les accidents survenant :

- au cours d'une activité relevant du domaine privé ;
- au cours d'activités dans le cadre de l'Union nationale du sport scolaire (UNSS) ou pour participer à des compétitions ;
- en cas de fugue (mais la responsabilité de l'État peut être recherchée pour défaut de surveillance) ;
- au cours d'activités organisées en propre par l'ALESA, et autres associations.

L 'article R 715-1 du code rural et de la pêche maritime présente les modalités des stages en entreprise et précise les dérogations liées à l'emploi de certaines machines en fonction de l'âge des apprenants, conformément aux articles D.4153-1 à 40 du code du travail.

3.2.5.6.5. Dommages liés à la faute des membres de l'enseignement public

La responsabilité de l'État est substituée à celle des membres de l'enseignement public, en vertu de l'article L 911-4 du code de l'éducation.

"Dans tous les cas où la responsabilité des membres de l'enseignement public est engagée à la suite ou à l'occasion d'un fait dommageable commis soit par les élèves ou les étudiants qui leur sont confiés à raison de leurs fonctions, soit au détriment de ces élèves ou de ces étudiants dans les mêmes conditions, la responsabilité de l'État sera substituée à celle des dits membres de l'enseignement, qui ne pourront jamais être mis en cause devant les tribunaux civils par la victime ou ses représentants...."
"Il en est ainsi toutes les fois que, pendant la scolarité ou en dehors de la scolarité, dans un but d'enseignement ou d'éducation physique non interdit par les règlements, les élèves ou étudiants confiés aux membres de l'enseignement public se trouveront sous la surveillance de ces derniers.....".

Cet article concerne uniquement les personnels enseignants, et de vie scolaire.

3.2.5.6.6. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public

Il s'agit ici du domaine de responsabilité civile propre à l'établissement, et que la jurisprudence a qualifié de « faute du service » ou « mauvais fonctionnement du service » ou encore "défaut d'organisation du service". Il peut s'agir de tous les risques liés à l'organisation et à ses défauts, mais aussi à des défauts matériels (par exemple défauts de la voirie, blessures occasionnées par un mobilier en mauvais état, défaut de surveillance des élèves, etc.).

Il peut s'agir aussi des critères que le tribunal analysera pour conclure à la faute de service n'entraînant pas de jugement de valeur sur les agents ou à la faute supposée commise par un agent, qu'il convient alors d'analyser avant d'entreprendre l'action récursoire contre l'agent ou l'action disciplinaire.

En effet, si la responsabilité de l'État peut être engagée, dans le cadre des actions relevant de sa compétence, et en particulier dans le domaine de l'enseignement, ou dans les fautes commises par ses agents, et si la responsabilité de la région peut être engagée à raison des biens dont elle s'est vu transférer la disposition et la responsabilité, il n'en reste pas moins qu'une part des risques se situe dans le domaine du fonctionnement et de l'organisation du service où la responsabilité de l'établissement s'exerce de façon pleine et entière.

Les EPLEFPA ont donc intérêt à souscrire une assurance en responsabilité civile. Ils informeront l'autorité académique pour toute situation mettant en cause la responsabilité de l'établissement. Le conseil d'administration doit délibérer préalablement pour toute action en justice à l'initiative de l'établissement.

3.2.5.6.7. Cas des véhicules

La loi n° 57-1424 du 31 décembre 1957 attribue aux tribunaux judiciaires la compétence pour statuer en responsabilité des dommages causés par tout véhicule, pour les actions dirigées contre une personne morale de droit public.

En cas d'accident impliquant un tiers, la personne morale de droit public dont relève le conducteur se substitue à celui-ci. Par ailleurs, les EPLEFPA sont soumis au code des assurances et notamment à l'article L.211-1 : il en résulte que l'établissement a l'obligation d'assurer tous les véhicules.

La note de service DGA/MAJC/n°99-1168 du 25 mai1999 encadre l'utilisation des véhicules de service et des véhicules personnels des agents à l'occasion du service.

L'utilisation des véhicules personnels des élèves ou étudiants pour certains déplacements dans le cadre des programmes pédagogiques est possible si l'établissement n'est pas en mesure de l'organiser. En cas d'accident les risques corporels sont couverts au titre des accidents du travail et les dégâts matériels par l'assurance du conducteur. Les élèves ne sont pas alors sous la surveillance de l'établissement mais il est fortement conseillé de vérifier qu'ils sont correctement assurés (personne transportée) et en conformité avec les règlements en vigueur.

3.2.5.6.8. Assurances des exploitations agricoles et des ateliers technologiques

Les exploitations agricoles et les ateliers technologiques contribuent aux missions de l'enseignement agricole conformément à l'article L.811-8 du code rural et de la pêche maritime, toutefois l'article R811-9 de ce même code prévoit que « leur orientation, leur conduite et leur gestion se réfèrent aux usages et pratiques commerciales des professions concernées et sont utilisées comme moyens de formation, d'expérimentation, de démonstration et de développement »

L'EPLEFPA doit, pour son exploitation agricole ou atelier technologique, souscrire tous les contrats d'assurance nécessaires à une entreprise privée de même type, qu'il s'agisse de la responsabilité civile, ou des assurances concernant les risques liés aux véhicules, aux bâtiments, aux animaux, aux engins de travaux, aux risques professionnels, aux productions, etc,… Il est indispensable de bien identifier les propriétaires des différents bâtiments et de déterminer qui doit les assurer.

Les activités d'enseignement, travaux pratiques, cours, expérimentations, etc. et les risques liés à ces activités restent couverts par la responsabilité de l'État.
Les autres activités des apprenants sur l'exploitation ou l'atelier doivent être prévues par le règlement intérieur du centre.

3.2.5.6.9. Dommages causés aux biens des maîtres de stage

La convention type prévue par l'arrêté du 3 avril 2014 pris en application de l'article R715-1 du code rural et de la pêche maritime prévoit que « le chef d'établissement d'enseignement contracte une assurance couvrant la responsabilité civile de l'élève pour les dommages qu'il pourrait causer pendant la durée ou à l'occasion de son stage en milieu professionnel ainsi qu'en dehors de l'entreprise ou de l'organisme d'accueil ou sur le trajet menant soit au lieu où se déroule la visite, soit au domicile, soit au retour vers l'établissement. »

Le chef d'entreprise prend les dispositions nécessaires pour garantir sa responsabilité civile chaque fois qu'elle sera engagée :

- soit en souscrivant une assurance particulière garantissant sa responsabilité civile en cas de faute imputable à l'entreprise à l'égard de l'élève,
- soit en ajoutant à son contrat déjà souscrit (responsabilité civile entreprise ou professionnelle) un avenant relatif à l'élève

Dans le cas de dommages causés par les stagiaires de la formation continue, la seule responsabilité civile personnelle des stagiaires serait alors engagée. Il convient de les en informer afin qu'ils souscrivent éventuellement une assurance personnelle.

Dans le cas particulier des apprentis, ces derniers relèvent du code du travail pour l'ensemble des risques encourus tant par eux que par leur maître d'apprentissage, la relation avec celui-ci étant fixée par un contrat de travail et non par une convention de stage.

3.2.5.7. Engagement du personnel

S'agissant de personnels rémunérés sur le budget de l'EPLEFPA, ils sont recrutés par le directeur conformément à la délibération du conseil d'administration créant l'emploi. Le directeur est seul habilité à signer les contrats d'engagement de personnels de l'ensemble des centres constitutifs

La délibération, conformément à l'article R.811-23 du code rural et de la pêche maritime doit prévoir les conditions:

- d'emploi ;
- de travail ;
- de rémunération,

fixés dans le respect des lois et règlements en vigueur.

Cette création d'emploi doit s'accompagner des moyens budgétaires nécessaires à son financement. Les remplacements sur des emplois déjà existants et prévus au budget, ne font pas l'objet d'une délibération au conseil d'administration.

La date effective de départ du contrat ne peut en aucun cas être antérieure à la date à laquelle ce même contrat devient exécutoire (transmission du contrat au préfet de région pour contrôle de légalité).

Dès lors qu'un contrat existe, l'établissement est tenu à toutes les obligations de l'employeur : déclarations obligatoires, paiement des charges sociales et des impôts sur salaires, prestations sociales prévues au contrat, cotisations aux caisses complémentaires. L'EPLEFPA peut en outre adhérer à « Pôle-Emploi » pour couvrir l'indemnisation du chômage.

La même procédure s'applique aux ouvriers de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique, qui par ailleurs relèvent du droit privé, des conventions collectives, et du régime social agricole, le cas échéant.

Le paiement des dépenses de personnel intervient, dans le respect des règlements en vigueur, conformément aux règles de la comptabilité publique, sur la base du service fait.

3.2.5.8. Frais de déplacements

La prise en charge par l'établissement de remboursements de frais de déplacements engagés par les personnels, est prise en compte dans les mêmes conditions que celles prévues pour les personnels de l'État et de ses établissements publics.

En conséquence, les remboursements sont prévus par le décret n°2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'état. Des arrêtés fixent les différents taux à appliquer.

Dans les conditions prévues par ce décret, l'établissement peut passer des conventions avec les entreprises de transport, agences, compagnies aériennes, pour l'achat des titres de transports, dans la mesure où leur volume le justifie.

Les autorisations d'utiliser les véhicules personnels et les ordres de mission sont établis par le directeur qui arrête les états de frais et mandate les remboursements.

Les prises en charges de frais ou remboursements liés à des déplacements à l'étranger doivent se conformer au décret du 3 juillet 2006 précité.

Une participation aux frais de déplacements des élèves ou étudiants n'est possible que si elle se rapporte à un déplacement effectué dans le cadre de la formation et lorsque l'établissement n'a pas été en mesure de l'organiser. Il s'agit, par exemple, du déplacement d'élèves avec leurs véhicules pour des visites d'entreprises, sur autorisation préalable du chef d'établissement, et sous réserve des conditions d'assurance des véhicules, qu'il lui appartient de vérifier. Dans ce cas les remboursements doivent intervenir sur des bases fixées par le conseil d'administration.

3.2.5.9. Les bourses et aides diverses

Les principales bourses et aides versées à des élèves ou étudiants par un établissement public, en lieu et place de son ministère de tutelle sont les suivantes :

- bourses nationales d'étude sur critères sociaux,
- remises de principes sur les tarifs de pensions et demi-pensions accordées aux familles d'élèves pensionnaires ou demi-pensionnaires fréquentant des établissements publics du second degré,
- fonds social lycéen
- transport, hébergement et restauration pour les apprentis,
- bourses de premier équipement,
- bourses diverses des collectivités ou organismes,
- ….

Les écritures comptables spécifiques de ces opérations sont décrites dans le Titre III – Chapitre 5 de la présente instruction.

3.2.5.10. La taxe d'apprentissage

3.2.5.10.1. Principe général

Depuis la loi de finances rectificative 2013 la taxe d’apprentissage est de 0,68 % de la masse salariale de l'entreprise ayant obligation de l'acquitter (ce taux est de 0,44% en Alsace et Moselle).

La taxe d'apprentissage est un impôt obligatoire (soumis à l'annualité, auquel sont assujetties les personnes ou sociétés à activité commerciale ou industrielle), destiné à favoriser le développement de l'enseignement technologique et professionnel et les activités complémentaires des premières formations technologiques et professionnelles.

L'établissement public a l'obligation juridique en vertu des lois et décrets régissant cette taxe, d'utiliser ces fonds ou ces dons en nature pour des actions d'apprentissage ou de formation technologique et professionnelle.

Les impératifs réglementaires qui accompagnent la collecte et l'utilisation des fonds provenant de la taxe d'apprentissage confèrent à cette recette un caractère affecté très affirmé qui exige un suivi particulier.

3.2.5.10.2. Répartition

La taxe d'apprentissage se répartit en 3 quotités :

3.2.5.10.2.1. Le quota apprentissage

La fraction de la taxe d'apprentissage réservée au développement de l'apprentissage est dénommée quota. Le taux de versement au titre du quota est fixé à 21 %.

Le quota est affecté aux organismes gestionnaires de CFA pour les formations par apprentissage.

3.2.5.10.2.2. Le hors-quota.

Il est égal à 23 % de la taxe d'apprentissage.

Il est affecté par les entreprises aux établissements d'enseignement assurant des premières formations technologiques et professionnelles, dont l'apprentissage (article R 6241-22 du Code du travail), suivant les niveaux de formation dispensés. Les niveaux de formations sont référencés selon deux catégories : A, B.

- Catégorie A : niveaux III, IV et V ;
- Catégorie B : niveau I et II.

Le versement peut prendre la forme de subventions en matériel (ou subvention en « nature »), conditionnées par l'intérêt pédagogique que présente le matériel livré en relation directe avec le caractère de la formation dispensée par l'établissement bénéficiaire. Dans ce cas, il convient que le chef d'établissement délivre :

- Une attestation indiquant la spécialité des sections auxquelles est affecté le matériel livré ainsi que le diplôme préparé par les élèves des dites sections et confirmant l'intérêt pédagogique de cette subvention ;
- Un reçu à l'entreprise au vu des documents comptables justifiant de la valeur du matériel livré.

Les versements doivent être effectués au profit d'établissements ou de centres d'enseignement et d'apprentissage habilités dans les différentes catégories. La Préfecture de région dresse la liste des formations habilitées à percevoir cette taxe.

3.2.5.10.3. Fonds régionaux de l'apprentissage

Cette part correspond à 56 % de la taxe d'apprentissage et est destinée aux fonds régionaux de l'apprentissage. Ce fonds est utilisé au financement des formations par apprentissage. Les CFA déposent chaque année leurs coûts réels de formation auprès de la préfecture de région.

La somme des différentes sources de financements du CFA (participation de l'organisme gestionnaire, taxe d'apprentissage perçue directement par l'organisme gestionnaire et contribution du fonds régional) ne peuvent excéder le montant de ce coût réel.

3.2.5.10.4. Utilisation

Pour le quota et le hors quota on impute sur la taxe d'apprentissage les dépenses suivantes, exclusivement destinées à l'enseignement technologique :

- achat de matériel pédagogique et professionnel, y compris équipements audio-visuels, de reprographie, de documentation, etc... ;
- frais de voyage d'études, visites d'entreprises ;
- fournitures consommables, produits de laboratoires, nécessaires aux activités pédagogiques, aux travaux d'atelier, aux activités sportives et diverses ;
- rémunération d'intervenants apportant un complément de formation ou d'information sur la vie professionnelle ;
- dépenses à caractère pédagogique, ou permettant l'amélioration des moyens d'enseignement (équipement de laboratoires, documentation, etc.).

Sont absolument exclues les dépenses relatives à l'internat telles qu'alimentation, chauffage, électricité, matériel d'internat, etc...

Dans les centres de formation d'apprentis, la taxe d'apprentissage peut, en outre, être utilisée pour financer d'autres dépenses de fonctionnement, notamment :

- toutes les charges de personnels et d'enseignement ;
- le remboursement du transport aux apprentis ;
- l'hébergement ;

Les dépenses d'investissements immobiliers sont exclues.

3.2.5.10.5. Obligations réglementaires et budgétaires

La prévision de collecte de taxe d'apprentissage dans les budgets est l'exemple même du poste sur lequel la règle de prudence doit s'appliquer, tant que la recette n'est pas réalisée. La prévision d'utilisation de la taxe d'apprentissage doit être faite, de façon détaillée, tant en fonctionnement qu'en investissement, et présentée au conseil d'administration à l'appui du projet de budget.

Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises à l'établissement public que dans la mesure où ce dernier les a utilisées pour financer la formation professionnelle : en conséquence, la constatation des recettes en classe 7 et l'émission du titre de recette n'interviennent qu'après mandatement des dépenses correspondantes en classe 6.

En fin d'exercice, l'établissement a l'obligation d'établir un état d'utilisation de la taxe d'apprentissage, détaillant, par chapitre, et par nature, toutes les dépenses réalisées à partir de cette collecte. Cet état est examiné par la commission départementale de la formation professionnelle, de l'emploi et de l'apprentissage et figure en annexe du compte financier présenté au conseil d'administration.

Cette taxe étant soumise au principe d’annualité, les crédits doivent être utilisés dans l’année de leur perception, sauf à justifier de son utilisation différée dans le cadre d'un projet validé par le conseil d'administration, dans le cas contraire les fonds qui n'ont pas été utilisés doivent être reversés au trésor.

3.2.5.11. Les subventions

Comme précisé par l'instruction DGFiP du 20 novembre 2013 relative aux modalités de comptabilisation des subventions reçues, les subventions se définissent comme des produits issus d’opérations sans contrepartie directe d’une valeur équivalente attendue par le financeur.

Le droit à subvention se matérialise par un acte attributif formalisé par une décision attributive ou une convention attributive, cette dernière se caractérisant par un échange de consentement entre l'organisme public bénéficiaire et le financeur. Quelle que soit sa forme, cet acte attributif précise notamment l'objet, les conditions d'utilisation, le montant et les modalités de règlement de la subvention accordée.

La mention du terme de subvention ne suffit pas à qualifier le financement accordé de subvention et réciproquement. Seule la nature de la relation entre le financeur et l'organisme public permet de conférer cette qualification. De ce fait, il convient de procéder à une analyse des clauses de l'acte afin de déterminer si le financement accordé revêt les caractéristiques d'une subvention telle que définie précédemment. Ainsi les financements par le conseil régional de formations professionnelles continues, sur appel d'offre, ne peuvent être qualifiées de subventions.

Qu'il s'agisse de subventions d'investissement ou de fonctionnement, annuelles ou pluriannuelles, le critère de rattachement à l'exercice des subventions reçues respecte le principe général selon lequel le droit est comptabilisé lorsqu'il est acquis et que son montant peut être évalué de manière fiable.

L'acquisition de ce droit correspond à la réalisation, sur la période se rattachant à l'exercice clos, de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit de l'organisme public bénéficiaire. La reconnaissance de ce droit par l'organisme financeur est formalisée par un acte attributif.

Dès lors qu'il existe des subventions conditionnées il convient de mettre en place un dispositif de suivi des subventions permettant le recensement des droits rattachables à l'exercice clos.

La synthèse des modalités de comptabilisation des subventions se présente comme suit dans le tableau ci-dessous. La distinction s'opérant entre les subventions assorties de conditions ou non. Une subvention est assortie d'une condition lorsqu'elle nécessite la réalisation d'opérations prédéfinies ouvrant droit au bénéfice de la subvention. Pour les subventions soumises à des conditions de réalisation de dépenses, l'octroi du droit correspond alors, à l'exécution des dépenses effectivement financées (exécution du service fait). Le montant du droit correspond à la part financée des dépenses éligibles constatées au cours de la période se rattachant à l'exercice clos.

Caractéristiques de l'acte attributif	Fait générateur du droit octroyant la subvention
Subvention sans condition	Droits acquis au titre de la subvention dès l'acte attributif qui engage définitivement et à lui seul le financeur : - si l'acte attributif présente un caractère unilatéral : date de notification ou, à défaut, date de réception par l'organisme public ; - si l'acte attributif correspond à une convention : date de la dernière signature.
Subvention avec condition(s)	Droits acquis au titre de la subvention au moment de la réalisation des conditions. En cas de risque de reversement à la date de clôture, prise en compte du risque par la constatation d'une provision et/ou d'une dépréciation de la créance si la subvention n'a pas encore été encaissée. Les fonds éventuellement reçus avant réalisation des conditions sont comptabilisés en avances.

3.2.6. LES MOYENS D'ENCAISSEMENT ET DE PAIEMENT

Les moyens d'encaissement des recettes publiques sont listés à l'article 11 de l'arrêté du 24 décembre 2012, modifié, portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

Les modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public sont développées dans l'instruction BOFIP-GCP-13-0017 du 22 juillet 2013.

3.2.6.1. Les moyens d'encaissement

Les recettes publiques peuvent être encaissées par versement d'espèces, par remise de chèques, virements au compte de disponibilité ouvert au nom de l'établissement ou des régisseurs, prélèvements bancaires, mandat postal, chèques vacances, monétique et effets de commerce.

3.2.6.1.1. Les encaissements en numéraire

Ils donnent lieu à délivrance immédiate d'une quittance extraite d'un registre à souche, sauf dans le cas où la recette a pour contrepartie la remise au débiteur de valeurs (tickets, cartes…). Dans ce dernier cas, les encaissements effectués feront l'objet d'un enregistrement mettant clairement en évidence le nom du débiteur, la date et la nature du règlement.

Le montant maximum des encaissements en espèces est limité à 300 euros par opération, en application de l'article 1680 du code général des impôts et de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité.

3.2.6.1.2. La remise de chèques bancaires

Lors de la remise de chèque, l'agent comptable est tenu de vérifier :
- la présence des mentions obligatoires ;
- l'identité de la personne même si le chèque n'est pas au nom du remettant.

Les chèques doivent être présentés immédiatement à l'encaissement et ne sauraient comporter une date postérieure à la date de création. L'agent comptable après avoir endossé les chèques bancaires, effectue un tri par catégorie en fonction du montant et de l'origine, et établit un bordereau de remise.

L'agent comptable doit suivre la régularisation des chèques impayés. Il informe le débiteur, dès réception de l'avis de rejet par la direction régionale ou départementale des finances publiques (DRFiP/DDFIP), de régulariser l'incident sous deux mois. Passé ce délai, le chèque est représenté à l'encaissement. S'il revient de nouveau impayé, l'agent comptable, au vue d'une attestation de non paiement valant titre exécutoire, poursuit de nouveau le recouvrement par la voie de l'exécution forcée.

3.2.6.1.3. Le versement ou virement au compte de disponibilités de l'EPLEFPA

Le compte de dépôts de fonds au Trésor est ouvert au nom de l'établissement. Ce mode d'encaissement nécessite d'informer les débiteurs sur les renseignements à joindre au virement.

3.2.6.1.4. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique

La possibilité pour les EPLEFPA d'émettre des avis de prélèvements est soumise :
- à l'attribution préalable, sur demande de l'agent comptable auprès de la DRFiP/DDFiP, par la Banque de France d'un numéro national d'émetteur (NNE) ou ICS (Identifiant Créancier SEPA);
- à l'autorisation des débiteurs.

Cette procédure fait naître un double mandat : L'EPLEFPA constitue « une demande de prélèvement » et le débiteur établit « une autorisation de prélèvement ».

A défaut d'avoir constitué un échéancier de prélèvement l'EPLEFPA, doit, avant l'émission des avis de prélèvement, informer les débiteurs de la date du prélèvement sur leur compte.

3.2.6.1.5. Le mandat cash

Les mandats postaux, dits « mandats cash » sont encaissés :

- soit en espèces dans un bureau de poste ;
- soit sur le compte tenu par la Banque Postale ouvert au nom de l'établissement lorsque l'établissement a été autorisé à détenir un tel compte ;
- soit auprès des services de la DGFiP, sur le compte tenu par la banque postale appelé CCP A/D du directeur régional ou départemental des finances publiques, conformément aux dispositifs d'encaissement décrits dans la lettre circulaire n° 71794 du 29 décembre 2000 et la lettre circulaire n° 20639 du 19 avril 2002 et prévus par la convention entre l'État et la Poste du 23 novembre 2004.

Dans ce dernier cas, l'agent comptable ou le régisseur doit solliciter auprès de la direction régionale ou départementale des finances publiques l'autorisation d'effectuer l'encaissement des mandats cash sur le CCP A/D du directeur régional ou départemental des finances publiques. Il appartient alors au directeur régional ou départemental des finances publiques d'habiliter l'agent comptable ou le régisseur auprès de la Banque Postale à effectuer ces opérations sur son CCP A/D. Les mandats cash reçus par l'agent comptable ou le régisseur sont récapitulés sur un bordereau de remise transmis à la direction régionale ou départementale des finances publiques. Dès réception des fonds sur son CCP, le directeur régional ou départemental des finances publiques crédite le compte de dépôts de fonds de l'établissement ou du régisseur.

3.2.6.1.6. Les chèques vacances

L'EPLEFPA est habilité à encaisser des chèques vacances en règlement de voyages ou sorties scolaires, sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'agence nationale des chèques vacances (ANCV) dans le cadre d'une convention. Les frais de gestion sont supportés par l'établissement.

3.2.6.1.7. La monétique

3.2.6.1.7.1. Encaissement de recettes par cartes bancaires

La réglementation relative à l'encaissement par carte bancaire est prévue par l'instruction n° 05-036-A8-K1-M du 1er septembre 2005 relative à l'encaissement des recettes publiques par carte bancaire.

Un contrat d'adhésion au système d'acceptation des paiements par carte bancaire est signé entre l'ordonnateur, le comptable et le DRFiP/DDFiP.

3.2.6.1.7.2. Encaissement de recettes par porte-monnaie électronique (MONEO)

MONEO est un moyen de paiement pour les règlements de faibles montants allant jusqu'à 30 euros.

3.2.6.1.8. Les effets de commerce

Les effets de commerce sont des instruments de paiements au sens du code monétaire et financier. Leur usage est régi par le code du commerce. Dès lors, conformément à l'article 11- i) de l'arrêté du 24 décembre 2012, la lettre de change et le billet à ordre sont des instruments de paiement acceptés en matière de recettes publiques lorsque des textes particuliers le prévoient expressément, c'est le cas des lettres de change et billets à ordre remis par les déposants de fonds au Trésor (DFT). Le titulaire d'un compte DFT peut déposer au guichet du teneur de son compte des effets de commerce. aussi appelés « traites ». Il s'agit d'un moyen de paiement dans lequel une personne dénommée, le tireur, donne l'ordre à une autre personne dénommée, le tiré, de régler à une date convenue une somme déterminée à un « bénéficiaire » qui peut être soit le tireur lui-même, soit un tiers (suite à un endos).

3.2.6.2. Les moyens de paiement

Les modes et procédures de règlement des dépenses des EPLEFPA obéissent aux règles prévues par les articles 25 et 34 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, et par l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

Les modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public sont développées dans l'instruction BOFIP-GCP-13-0017 du 22 juillet 2013.

3.2.6.2.1. Le paiement par virement

Le paiement par virement bancaire doit être le moyen privilégié de paiement des dépenses publiques. Conformément à l'article 3 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, le virement bancaire est obligatoire pour toutes les dépenses dont le montant net total dépasse un montant unitaire de 300 euros.

Les dépenses relatives aux rémunérations et à leurs accessoires sont également obligatoirement payées par virement dès lors qu'elles dépassent ce montant.

L'arrêté prévoit des dérogations à l'obligation de paiement par virement des dépenses supérieures à 300 euros. Il s'agit notamment des dépenses réglées par l'intermédiaire des régisseurs, ou des paiements effectués au profit d'un créancier justifiant qu'il n'est pas titulaire d'un compte de dépôt du fait soit de la clôture de son compte à l'initiative de sa banque, soit du refus d'ouverture de compte par les établissements financiers, et dans l'attente de l'exercice du droit au compte.

3.2.6.2.2. Paiement par chèque

La réglementation relative aux moyens de paiement des organismes publics prévoit que le recours au paiement par chèque doit être limité en raison des risques et des charges que ce moyen de paiement comporte. Ainsi, l'article 2 e) de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, prévoit que le paiement par chèque tiré sur le compte de dépôt de fonds au Trésor n'est autorisé que dans les cas définis par le directeur général des finances publiques.

3.2.6.2.3. Le paiement en numéraire

Le paiement en numéraire est plafonné à 300 euros par opération, pour toutes les dépenses publiques.

Toutefois, les opérations de trésorerie, telles que la reconstitution de l'avance du régisseur ou le retrait d'espèces sur le compte au Trésor ne constituent pas des dépenses et sont donc exclues de ce seuil.

3.2.6.2.4. Le paiement par carte

Seuls les agents comptables et les régisseurs d'EPLEFPA peuvent être titulaires d’une carte bancaire adossée au compte de dépôt de fonds au Trésor ouvert au nom de l’établissement public ou au nom de la régie. Les ordonnateurs ne peuvent pas être dotés d'une carte bancaire, qu'elle soit adossée au compte de dépôt de fonds au Trésor ou à un compte dans un autre établissement bancaire.

La carte délivrée est une carte bancaire professionnelle « Trésor Public » à débit immédiat d’une durée de validité de deux ans. Elle peut être nationale ou internationale. Elle comporte le nom du porteur de la carte ainsi que le nom de l'EPLEFPA. Elle est strictement personnelle et son utilisation est réservée à son porteur. En cas de changement d'agent comptable ou de régisseur la carte doit être restituée au teneur du compte et le contrat résilié. Le teneur de compte doit établir un procès-verbal de destruction de la carte. La carte est soumise à une cotisation annuelle directement prélevée sur le compte de dépôt de fonds au Trésor.

Dans le cas d'une régie temporaire (par exemple pour un voyage scolaire), il convient de demander la résiliation de la carte et de la restituer dès la clôture de la régie afin notamment de pouvoir bénéficier du remboursement au prorata de la cotisation.

En application de l'article 3 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, le montant par opération des paiements par carte bancaire ne doit pas excéder le seuil de 5000 euros. A titre exceptionnel et avec autorisation préalable au bureau des opérateurs de l'Etat (CE-2B) de la direction générale des finances publiques. sur demande motivée justifiant une économie substantielle, une dérogation peut être accordée.

Le paiement par carte bancaire peut revêtir deux formes : le paiement de proximité (paiement sur place) et le paiement à distance :

- Le paiement de proximité permet d'utiliser la carte pour effectuer des transactions chez un commerçant sur un terminal de paiement électronique (TPE) ou un automate (par exemple un distributeur de billets d'entrée). La carte bancaire permet également d'effectuer des retraits d'espèces dans les distributeurs automatiques de billet ou au guichet d'une agence bancaire (cash advance). Les conditions d'utilisation de la carte doivent être précisées lors de la signature du contrat. A l'instar des facturettes délivrées par les commerçants, le ticket de retrait délivré par le DAB ne constitue pas une pièce justificative de la dépense.
- Le paiement par carte bancaire à distance repose sur la communication par le porteur de la carte (régisseur ou agent comptable) des seules coordonnées de sa carte (numéro, date de validité et les trois derniers chiffres figurant sur le panonceau signature au verso de la carte), par correspondance, téléphone ou internet. La mise en œuvre du paiement par carte bancaire à distance, notamment par l'intermédiaire du réseau internet, nécessite le respect de précautions particulières, compte tenu des risques inhérents à ce mode de paiement. Plus particulièrement, il est indispensable que le relevé du compte auquel est attachée la carte soit vérifié régulièrement. Le porteur dispose d'un délai de réclamation de 120 jours, à compter de la date de l'opération en cause, pour adresser une réclamation écrite à son teneur de compte.

Le paiement par carte bancaire, sur place ou à distance, ne dispense pas l'agent comptable ou le régisseur de produire les pièces justificatives prévues par les nomenclatures en vigueur. Cependant l'instruction n°10-003 M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépenses permet aux comptables de payer une dépense suite à une commande passée sur Internet au vu de l'édition de l'accusé de réception de la commande. Le paiement par carte bancaire à distance est effectué dans la plupart des cas à la commande et déroge au principe du paiement après service fait et/ou au principe du paiement après ordonnancement.. Le paiement par carte bancaire à distance doit donc, dans ces hypothèses, être réalisé pour les natures de dépenses pour lesquelles une dérogation est autorisée par l'instruction du 29 janvier 2010 précitée. Pour l'acquisition d'autres produits, une dérogation devra être demandée au bureau des opérateurs de l'Etat (CE-2B) de la direction générale des finances publiques.

3.2.6.2.5. Le prélèvement automatique

Le paiement des dépenses publiques par prélèvement automatique est autorisé par l'article 2 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité.

Le prélèvement automatique est un moyen de paiement automatisé qui permet au créancier d'agir directement sur le compte du débiteur, sous réserve de disposer de son autorisation préalable et permanente.

Le prélèvement peut être mis en place pour le paiement des dépenses suivantes :

- des dépenses après service fait et après ordonnancement préalable dont le montant n'excède pas 750 euros ;
- des dépenses payables sans ordonnancement préalable, quel que soit leur montant (cf. paragraphe 3.2.4.9) ;
- des dépenses payables après ordonnancement et avant service fait (cf. paragraphe 3.2.4.10).

Des tentatives de fraudes ou des erreurs ont parfois lieu en matière de prélèvement automatique. Les agents comptables doivent donc vérifier les opérations de prélèvement opérées sur le compte qui sont nécessairement autorisées par une convention. Toute irrégularité constatée doit être signalée au teneur de compte et faire l'objet d'un dépôt de plainte en cas de fraude.

3.2.6.2.6. Les offres réelles et les consignations

En application de l'article 39 du décret du 7 novembre 2012, et de l'article 9 de l'arrêté du 24 décembre 2012 précité, lorsqu'un créancier refuse de recevoir paiement, la procédure d'offres réelles prévue par les articles 1257 et suivants du code civil peut lui être valablement faite par la présentation d'un moyen de règlement égal à la somme que l'organisme estime devoir en principal, augmentée s'il y a lieu du montant des intérêts dus et des frais lui incombant. Si le créancier refuse de recevoir le moyen de règlement, le montant est consigné. Si le créancier s'abstient d'encaisser le moyen de règlement qui lui a été remis, le montant de la créance peut être déposé, après préavis obligatoire au créancier, à la Caisse des dépôts et consignations. Ce dépôt ne sera pas effectué avant l'expiration d'un délai d'un mois écoulé depuis la notification du préavis par lettre recommandée.

Dans le cas d'action en justice, la consignation des sommes dues est possible lorsqu'un paiement est suspendu en raison d'un litige portant sur la validité de créance. Elle est obligatoire sur décision de justice.

3.2.6.2.7. Les procédures particulières de paiement

L'article 2 de l'arrêté du 24 décembre 2012 ouvre la possibilité d'utiliser les instruments de paiement suivants :

- le chèque emploi service universel (CESU) ;
- le chèque d'accompagnement personnalisé ;
- le chèque émis par l'agence nationale pour les chèques vacances ;
- Par service de transmission de fonds.

3.2.6.2.8. La carte d'achat

La carte d’achat, dont les modalités d’emploi sont décrites dans l’instruction n°05-025-M0-M9 du 21 avril 2005, n’est pas à proprement parler un moyen de paiement car son utilisation est décidée par l’ordonnateur, en général dans le cadre d’exécution d’un marché. Cependant la carte d’achat peut, sous certaines conditions (montant limitatif, fournisseur prédéterminé…), être utilisée pour l’exécution d'opérations d'achat auprès de fournisseurs « de proximité ».
L’émetteur d’une carte d’achat ne peut être qu’un établissement de crédit ou un organisme mentionné à l’article L518 du code monétaire et financier.
Les opérations effectuées avec cette carte ne sont pas enregistrées directement sur le compte de l’agent comptable. En effet, ce n’est qu’après la prise en charge du mandat que l’agent comptable effectuera le paiement à destination de l'établissement financier intermédiaire.

3.2.6.2.9. Paiement dans le cadre d'un contrat d'affacturage

Il existe deux mécanismes d'affacturage : la subrogation conventionnelle prévue par les articles 1249 à 1251 du code civil, ou la cession de créances dite « loi Dailly » en application des articles L.313-23 à L.313-35 du code monétaire et financier (CMF).

Dans le cas de l’affacturage par subrogation, l’entreprise s'engage, dans le cadre d'une convention, à transférer ses créances au factor.

Il importe peu que le factor notifie ladite convention d'affacturage au débiteur cédé car ce contrat ne constitue qu'une promesse de subrogation ; celle-ci est, le cas échéant, réalisée ultérieurement, grâce à un bordereau qui accompagne et récapitule une série de factures. Ce bordereau est signé par l'entreprise, qui affirme transférer en pleine propriété ses créances au factor moyennant paiement. Une quittance subrogative correspondant au montant du règlement effectué est délivrée.

La subrogation résultant d'un affacturage intervient, dans les livres du factor, au moment de la passation des écritures de paiement et correspond au montant des factures portées au crédit du compte courant de l'affacturé.

La subrogation est opposable au tiers cédé dès qu'elle lui est notifiée par l'inscription d'une mention appropriée dans le corps même de la facture qui est transmise directement au pouvoir adjudicateur. Elle n'est donc pas « notifiée » au comptable assignataire et l'exemplaire unique n'a pas à lui être transmis. La mention portée sur la facture se présente comme suit:

Règlement à l'ordre de (indication de la société d'affacturage) à lui adresser directement (adresse, numéro de téléphone, n° et coordonnées du compte bancaire à créditer).
Elle le reçoit par subrogation dans le cadre d'un contrat d'affacturage, Elle devra être avisée de toute demande de renseignements ou réclamations.

Dans le cas de l'affacturage par cession, le comptable doit disposer de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité.

La mention portée sur la facture vaut notification de l'affacturage par cession.

L'article R 313-16 du CMF précise les mentions obligatoires qui doivent figurer sur la facture affacturée par cession :
« La créance relative à la présente facture a été cédée à (nom du factor) dans le cadre des articles L. 313-23 à L. 313-35 du Code monétaire et financier. Le paiement doit être effectué par chèque, traite, billet, etc., établi à l'ordre de (nom de la société d'affacturage ou de son mandataire) et adressé à... ou par virement au compte nº ... chez... ou au CCP nº ... »

Quel que soit le type de cession de créance, la notification doit être faite auprès de l'agent comptable assignataire de la dépense.

3.2.6.2.10. Opérations de dépenses à l'étranger

L'EPLEFPA titulaire d'un compte DFT en métropole peut payer des dépenses à l'étranger par virement international transmis au teneur de compte de dépôt de fonds au Trésor. La transmission peut être réalisée prioritairement sous format dématérialisé avec le transfert de fichiers informatiques dans des normes acceptées par la DGFiP, soit au moyen de l'application DVINT fournie par la DGFiP.

CHAPITRE 4 - LES RÉGIES

Dans un EPLEFPA, la diversité des activités et la démultiplication des services, sur plusieurs sites et parfois à l'étranger (voyages, stages), entraînent souvent la nécessité de création de régies habilitées à effectuer, pour le compte du comptable public, des opérations d'encaissement de recettes et de paiement de dépenses notamment urgentes ou de faible montant.

Pour les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricole, la procédure de mise en œuvre des régies est définie par le décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 modifié relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics et précisée dans l'instruction codificatrice N° 05-042-M9-R du 30 septembre 2005 relative aux régies de recettes et régies d'avances des établissements publics nationaux et des établissements publics locaux d'enseignement.

4.1. INSTITUTION DES RÉGIES

4.1.1. DISPOSITIONS COMMUNES À LA CRÉATION DE TOUTES LES RÉGIES

4.1.1.1. Décision de créer une régie

L'arrêté du 22 juillet 1993, modifié par l'arrêté du 19 septembre 2001, autorise les directeurs d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles à instituer des régies de recettes et d'avances après accord du comptable supérieur du Trésor territorialement compétent pour le contrôle de la gestion de l'agent comptable de l'établissement.

Une régie ne doit être créée que si elle est de nature à faciliter les opérations que les usagers ou les agents devraient normalement effectuer à la caisse de l'agent comptable ou pour son compte.

4.1.1.2. Acte constitutif de la régie

L'acte constitutif doit viser les textes généraux concernant les régies ainsi que les textes législatifs et réglementaires particuliers aux EPLEFPA. Il doit préciser le(s) service(s) ou/et le(s) centre(s) de l'établissement auprès duquel est instituée la régie, ainsi que son lieu d'installation et son adresse complète.

L'acte constitutif doit préciser la nature de la régie (régie de recettes ou régie d'avances), l'objet de la régie (nature des produits à encaisser ou des dépenses à effectuer).

Il précise également si le régisseur est tenu de constituer un cautionnement ou s'il en est dispensé dès lors que le montant des opérations ne dépasse un seuil fixé par l'arrêté du 27 décembre 2001. Ainsi, sont dispensés de constituer un cautionnement les régisseurs dont :

- le montant de l'avance n'excède pas 1 220 euros ;
- le montant moyen des recettes encaissées mensuellement n'excède pas 1 220 euros ;
- le montant moyen des recettes encaissées mensuellement ajouté au montant de l'avance ne dépasse pas 2 440 euros.

4.1.1.3. Organisation matérielle

Les régisseurs doivent pouvoir exercer leurs fonctions dans des locaux aménagés pour assurer la sécurité des deniers publics, dont ils sont responsables. La sécurité doit être assurée à la fois par des installations matérielles appropriées et par l'organisation de la conservation des fonds et valeurs ainsi que de leurs mouvements. Compte tenu de l'importance des opérations d'une régie, il est préconisé d'informatiser les procédures liées au fonctionnement des régies de recettes et d'avances.

La mise en œuvre d'une application informatique doit répondre aux conditions générales suivantes :

- la mise en conformité de l'application avec les dispositions incluses dans la présente instruction ;
- le logiciel doit permettre au régisseur, à l'agent comptable et aux autorités chargés des contrôles, d'exercer pleinement leurs responsabilités, telles qu'elles sont définies par les dispositions réglementaires.

4.1.1.4. Délai de conservation des documents

Les archives du régisseur sont conservées tant que les comptes de l'agent comptable n'ont pas fait l'objet d'un jugement définitif.

4.1.2. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE D'AVANCES

4.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur

L'acte constitutif énumère avec précision et de manière limitative les dépenses qui peuvent être réglées par l'intermédiaire de la régie. Ces dépenses sont précisées dans l'article 5 de l'arrêté du 22 juillet 1993 :

- les dépenses de matériel et de fonctionnement, dans la limite de 800 euros par opération (arrêté du 19 septembre 2001) ;
- la rémunération des personnels qui entrent au service de l'établissement, ou le quittent au cours du mois (ne concerne que les agents dont la rémunération est effectuée sur le budget de l'établissement) ;
- les dépenses engagées au cours de voyages d'études.

4.1.2.2. Montant maximum de l'avance

Le montant de l'avance susceptible d'être mise à la disposition du régisseur est fixé dans chaque cas par les décisions du directeur de l'établissement. En application de l'article 7 de l'arrêté du 22 juillet 1993 précité le montant de l'avance est limité au sixième du montant prévisible des dépenses annuelles à payer par le régisseur, ou au quart du montant prévisible des dépenses annuelles à payer par le régisseur autorisé à effectuer des dépenses publiques à l'étranger.

L'avance est versée par l'agent comptable sur demande du régisseur visée par l'ordonnateur (article 11du décret 92-681 du 20 juillet 1992, modifié).

4.1.2.3. Existence d'un compte

L'acte constitutif de la régie peut prévoir l'ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor ouvert au nom du régisseur si les nécessités, commodités ou sécurités du service l'exigent. L'ouverture du compte est subordonnée à l'accord de l'agent comptable.

4.1.2.4. Délai de production des pièces justificatives de dépenses

L'acte constitutif prévoit le délai de production des pièces justificatives de dépenses. Celles-ci sont de même nature que celles produites par l'agent comptable.

L'arrêté du 22 juillet 1993 prévoit que les pièces justificatives des dépenses payées par le régisseur doivent être remises à l'agent comptable de l'établissement au plus tard dans le délai d'un mois à compter de la date du paiement des dépenses.

Les régisseurs ont toujours la possibilité d'adopter un délai plus court. Une périodicité de 15 jours est même conseillée pour conserver à la régie une trésorerie normale puisque le régisseur peut ainsi obtenir le remboursement des dépenses payées avant épuisement de l'avance.

Enfin, le régisseur remet ses justifications :

- en tout état de cause le 31 décembre de chaque année ;
- en cas de changement de régisseur ;
- lorsque la régie est supprimée.

4.1.2.5. Dispense de régie

Exceptionnellement, des avances (à titre permanent ou occasionnel) peuvent être confiées à certains agents, pour le règlement au comptant de menues dépenses dont le faible montant ne justifie pas l'institution d'une régie. Le montant de ces avances, qui ne peut excéder 150 euros est fixé par décision de l'ordonnateur sur avis favorable de l'agent comptable.

4.1.3. DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DE LA RÉGIE DE RECETTES

4.1.3.1. Nature des recettes à encaisser

Le régisseur ne peut percevoir que les recettes limitativement énumérées dans l'acte constitutif. Les recettes susceptibles d'être encaissées sont énumérées à l'article 1 de l'arrêté du 22 juillet 1993 :

- Vente de documents et publications;
- Vente des objets et produits fabriqués par les ateliers technologiques et pédagogiques;
- Vente au détail des produits de l'exploitation agricole;
- Prestations de services, analyses, remboursement d'objets et frais divers;
- Encaissement des prix de repas et d'hébergement des personnels, des stagiaires, apprentis et hôtes de passage;
- Vente de tickets-repas;
- Remboursement de communications téléphoniques;
- Droits de diplômes, de certificats, d'examens, d'inscription à des cours.

D'une façon générale, c'est le caractère de recettes au comptant c'est-à-dire la simultanéité entre la constatation du produit et son encaissement qui doit être pris en compte pour justifier le recours à la régie.

4.1.3.2. Limitation de l'encaisse

L'acte constitutif fixe la périodicité des versements de recettes et le plafond de l'encaisse (le numéraire) susceptible d'être conservé par le régisseur.

Les régisseurs sont tenus de verser au moins une fois par mois les recettes encaissées par leurs soins à l'agent comptable.

L'intérêt de la trésorerie de l'établissement et le souci d'éviter les risques de pertes, d'erreurs, vols ou détournements, incite à fixer le montant maximum de l'encaisse au niveau le plus bas compatible avec le besoin du service.

4.1.3.3. Existence d'un fonds de caisse

Le fonds de caisse est le montant en numéraire mis à la disposition du régisseur pour lui permettre de rendre la monnaie sur les recettes encaissées en numéraire.
Le fonds de caisse est conservé par le régisseur et déduit du montant maximum de l'encaisse au-delà duquel les recettes doivent être reversées à l'agent comptable.
Le montant du fonds de caisse doit être prévu dans l'acte constitutif de la régie. Il est fixé d'un commun accord entre le directeur et l'agent comptable, au minimum à 50 €.

4.1.4. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES AU FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE VOYAGES

Pour tenir compte des modalités particulières de fonctionnement qu'imposent les voyages : intermittence, durée généralement limitée au plus à quelques semaines,... Une régie permanente à fonctionnement intermittent peut être créée. Elle obéit aux mêmes règles de création et de fonctionnement que les régies d'avances et de recettes mais dispense d'avoir à recréer pour chaque voyage une nouvelle régie dite provisoire. Cependant, il doit être procédé pour chaque voyage à la désignation d'un nouveau régisseur conformément à la réglementation précisée ci-dessous.

4.2. NOMINATION DU RÉGISSEUR

4.2.1. AUTORITÉ QUALIFIÉE POUR NOMMER LE RÉGISSEUR

Le régisseur est nommé par décision de l'ordonnateur de l'établissement public intéressé. Cette nomination est soumise à l'agrément de l'agent comptable.

Le régisseur est en général choisi parmi les personnels du service auprès duquel est institué la régie, dans le respect de la règle de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable.

Il est recommandé de choisir comme régisseurs les personnes qui ont des connaissances en matière de comptabilité.

4.2.2. INSTALLATION DU RÉGISSEUR

L'entrée en fonction des régisseurs est subordonnée à l'accomplissement d'un certain nombre de formalités.

4.2.2.1. Justification d'un cautionnement

L'arrêté du 22 juillet 1993 prévoit, en son article 10, l'obligation pour les régisseurs d'avances et de recettes des EPLEFPA de constituer un cautionnement, sauf dispenses prévues par l'article 4 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 (cf ci-dessus § 4.1.1.2.). Son montant est fixé en fonction :

- du montant maximum de l'avance pour les régies d'avances ;
- du montant moyen des recettes encaissées par les régisseurs de recettes ;
- du montant total des deux éléments pour les régies de recettes et d'avances.

La démarche correspondante est laissée à l'initiative du régisseur. Le paiement de la cotisation au profit de l'AFCM est effectuée sur ses deniers personnels.

Il est par ailleurs fortement conseillé au régisseur de souscrire une assurance couvrant son activité.

4.2.2.2. Accréditation auprès de l'agent comptable

L'ordonnateur adresse à l'agent comptable une ampliation de l'acte de nomination du régisseur et le spécimen de la signature. Il appartient au régisseur de prendre contact avec l'agent comptable pour arrêter les modalités pratiques de fonctionnement de sa régie.

Pour sa part, l'agent comptable doit apporter son aide au régisseur notamment pour l'organisation de sa comptabilité, l'ouverture des comptes et les modalités d'exécution des opérations.

4.2.3. DÉSIGNATION DE MANDATAIRES, RÉGISSEURS SUPPLÉANTS OU INTÉRIMAIRES

4.2.3.1.Les mandataires

Les régisseurs ont la possibilité de désigner, sous leur responsabilité et après autorisation de l'agent comptable, un mandataire dans des conditions particulières de recouvrement de certaines recettes (par exemple lors de manifestations ou de haute période d'activité) ou de paiement de certaines dépenses (par exemple, pour le règlement de dépenses lors d'un voyage scolaire à l'étranger ou lors de manifestations) et pour une période limitée.

Une procuration établie sur papier libre, définit les pouvoirs confiés au mandataire ; elle est visée par l'agent comptable qui doit veiller à ce que la qualité du mandataire réponde bien à la valeur du service attendu. Les dépenses (voire les recettes) que le mandataire d'un régisseur est ainsi autorisé à payer (ou à encaisser) doivent être expressément déterminées dans la procuration.

Le régisseur informe l'ordonnateur de la désignation d'un mandataire en lui adressant la copie de la procuration ainsi que le spécimen de la signature du mandataire. La délégation est personnelle et ne doit être consentie par le régisseur qu'à un agent présentant les garanties nécessaires. Les opérations effectuées par le mandataire engagent la responsabilité personnelle et pécuniaire du régisseur. Le mandataire est donc tenu de rendre compte de sa gestion au régisseur.

4.2.3.2. Régisseurs suppléants

Lorsqu'un régisseur suppléant est prévu dans l'acte institutif de la régie, l'acte de nomination du régisseur titulaire doit désigner le suppléant destiné à le remplacer en cas d'absence pour maladie, congé ou tout autre empêchement exceptionnel. Le régisseur suppléant doit être désigné avec l'agrément de l'agent comptable.

Le suppléant assume durant ces périodes d'activité toutes les responsabilités du régisseur titulaire. Il n'est pas astreint à fournir un cautionnement en raison de la courte durée de ses fonctions. Celles-ci ne sauraient en effet excéder 3 mois consécutifs sans qu'il soit nommé un nouveau régisseur titulaire.

Le remplacement du régisseur par le suppléant entraîne en principe versement général et arrêt des écritures de la régie. Lorsque le régisseur remet sa caisse, les valeurs et justifications au suppléant, ou inversement, il est établi un procès-verbal de reconnaissance, daté et signé contradictoirement. Ce procès verbal permet de constater les éventuels manquants en caisse au moment du transfert et ainsi déterminer le régisseur responsable du déficit.. Il est établi au moins en trois exemplaires dont un est aussitôt adressé à l'agent comptable.

4.2.3.3. Régisseurs intérimaires

La nomination d'un régisseur intérimaire intervient dans les cas suivants :

- cessation de fonctions du régisseur sans qu'un remplaçant titulaire ait été nommé ;
- absence du régisseur pour une durée supérieure à deux mois s'il a été constitué un mandataire
- absence du régisseur pour une durée supérieure à trois mois si un régisseur suppléant a été désigné ;
- absence du régisseur même inférieure à deux mois s'il n'a pas été nommé de mandataire.

Le régisseur intérimaire est installé dans ses fonctions dans les mêmes conditions que le régisseur titulaire. Il est toutefois dispensé de constituer un cautionnement mais étant pécuniairement responsable de sa gestion. Il peut bénéficier de l'indemnité de responsabilité allouée au régisseur titulaire.

L'intérim des fonctions de régisseur ne saurait excéder six mois.

4.2.3.4. Interdiction des sous régisseurs

Le décret du 20 juillet 1992 ne prévoit pas la possibilité pour les régisseurs des établissements publics de faire effectuer des opérations par des sous-régisseurs placés sous leurs ordres.

4.2.4. LES AUTRES FORMALITÉS

4.2.4.1. La remise de service

L'installation du nouveau régisseur, dans une régie déjà existante, entraîne notamment la remise à cet agent :

- du numéraire et des effets bancaires ;
- des pièces de dépenses payées non encore adressées à l'ordonnateur ou devant faire l'objet d'une régularisation ;
- des carnets de chèques de dépôts de fonds au Trésor et des carnets de chèques bancaires ;
- des registres à souches ou de tout autre document en tenant lieu. En principe, les régisseurs de recettes délivrent, pour les recettes perçues en numéraire des tickets ou des quittances extraites d'un registre à souches, présentant une numérotation continue. Ce registre,ou tout document présentant les mêmes garanties, notamment par une numérotation continue, lui sont remis sur sa demande par l'agent comptable ;
- de tous les autres registres et documents ainsi que des archives de la régie ;
- des valeurs inactives ;
- des relevés de compteurs des machines et des appareils enregistreurs.

L'ordonnateur informe l'agent comptable de la date de la remise de service. La remise de service est effectuée en présence de l'ordonnateur et de l'agent comptable ou de leurs représentants. Un procès-verbal, établi en quatre exemplaires, fait apparaître la situation des écritures de la régie. Le procès-verbal est signé par l'ordonnateur, l'agent comptable, le régisseur sortant, et le nouveau régisseur. Les quatre exemplaires sont destinés à chacun des signataires.

Exceptionnellement, les régisseurs entrant et sortant peuvent, sur autorisation de l'ordonnateur, se faire représenter par des mandataires.

Lorsque exceptionnellement le fonctionnement de la régie ne peut être assuré par le régisseur sortant jusqu'à ce que le nouveau régisseur soit régulièrement installé et notamment ait réalisé son cautionnement, l'agent comptable peut néanmoins autoriser la remise de service et l'intervention du nouveau régisseur pour les opérations urgentes, notamment pour l'encaissement de recettes. Dans ce cas, il appartient à l'agent comptable de fixer les limites de l'intervention du régisseur, compte tenu des nécessités du service; il doit veiller en outre à ce que le nouveau régisseur réalise son cautionnement dans les meilleurs délais.

4.2.4.2. L'accréditation auprès du comptable du Trésor détenteur du compte de dépôt

En même temps que l'agent comptable donne son accord à la remise de service, il autorise le régisseur entrant à se faire accréditer auprès du comptable qui tient le compte de dépôts de fonds au Trésor de la régie. Muni de cette autorisation, le régisseur se présente aux guichets du comptable du Trésor qui tient le compte de dépôts de fonds au Trésor et procède aux formalités d'accréditation nécessaires.

4.2.4.3. Ouverture d'un compte de dépôt au Trésor

Dans le cas, où il n'en existe pas et dans la mesure où le fonctionnement de la régie le justifie, les régisseurs peuvent demander l'ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor après accord de l'agent comptable. Le compte de dépôt au Trésor doit être ouvert chez le comptable centralisateur le plus proche de la résidence administrative du régisseur.

Exceptionnellement, le compte peut être ouvert chez un autre comptable centralisateur après accord du directeur départemental des finances publiques.

Le régisseur doit prendre contact avec le comptable chargé de la tenue du compte afin de procéder aux formalités d'ouverture et d'accréditation. Le régisseur reçoit, ultérieurement du dit comptable, les moyens de paiements nécessaires.

Dans tous les cas, le compte de dépôt de fonds au Trésor doit être ouvert « ès qualité », sans indication du nom patronymique du régisseur.

4.3. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES D'AVANCES

4.3.1. PRINCIPE

Le régisseur ne peut payer que les dépenses limitativement énumérées par l'acte constitutif de la régie ; à défaut il pourrait être considéré comme comptable de fait.

Les dépenses sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été effectuées.

4.3.2. VERSEMENT DE L'AVANCE

Le montant de l'avance versée au régisseur est porté dans les écritures de l'agent comptable au débit d'un compte de trésorerie. L'agent comptable suit séparément les opérations comptables de chaque régie.

Dans le cas exceptionnel où le montant de l'avance nécessaire est supérieur au montant maximum en raison de besoins ponctuels, une avance exceptionnelle peut être versée pour une période limitée sur production d'une demande motivée de l'ordonnateur et après accord de l'agent comptable.

Les régisseurs qui sont titulaires d'un compte bancaire peuvent approvisionner leur caisse par prélèvement sur ce compte.

4.3.3. RÔLE DU RÉGISSEUR

Le régisseur est tenu d'exercer les mêmes contrôles que l'agent comptable en matière de dépenses et de recettes, tels que prévus aux articles 19 et 20 du décret du 7 novembre 2012, à l'exception du contrôle de la disponibilité des crédits.

Le régisseur, dans le cadre des dépenses limitativement énumérées, exerce un contrôle sur :

- la qualité de la personne signataire : l'ordonnateur ou son délégataire ;
- le régisseur ne peut payer une dépense qu'au vu d'un ordre donné par écrit et revêtu de la signature de la personne habilitée à liquider la dépense ou à arrêter les sommes dues aux créanciers ;
- la validité de la créance : attestation du service fait et production des justificatifs ;
- le caractère libératoire du règlement : lorsque le paiement est effectué en numéraire, le régisseur doit s'assurer de l'identité de la partie prenante ainsi que de sa capacité à donner un acquit juridiquement valable. A cet effet, il doit exiger la production, soit de la carte nationale d'identité ou tout autre document officiel.

Le régisseur peut effectuer des paiements à des mandataires, toutefois, il est recommandé de se rapprocher de l'agent comptable pour tout paiement à un tiers autre que le bénéficiaire lui-même, qui constitue potentiellement un paiement contentieux.

Le régisseur ne doit pas accepter d'opposition ou de saisies-arrêts. L'agent comptable a seul qualité pour les recevoir. L'agent comptable qui reçoit une opposition sur une dépense payable par le régisseur avertit aussitôt ce dernier qui se trouve dessaisi du règlement de la dépense en cause.

Lorsque toutes les conditions réglementaires lui paraissent remplies, le régisseur vise la dépense, et la met en paiement. Lorsque des erreurs, omissions ou irrégularités ont été constatées par le régisseur, celui-ci doit surseoir au paiement de la dépense et renvoyer les pièces à l'ordonnateur pour régularisation.

4.3.4. MODALITÉS DE RÈGLEMENT

Les régies sont en principe créées pour effectuer des paiements en numéraire, pour des montants qui ne peuvent excéder 300 euros (arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques). Le régisseur est tenu de faire l'appoint et, par conséquent, de se procurer le numéraire pour verser exactement la somme dont il assure le règlement. Toutefois, les régisseurs peuvent également effectuer des paiements selon différents modes de règlement décrits au paragraphe 3.2.6.2 du titre II de la présente instruction.

Il appartient aux régisseurs de se conformer strictement à la réglementation dont les modalités sont développées dans l'instruction BOFIP GCP-13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.

4.3.5. RECONSTITUTION DE L'AVANCE

Les justifications correspondantes aux dépenses réglées par le régisseur sont transmises selon la périodicité prévue dans l'acte constitutif à l'ordonnateur qui, après vérification, procède au mandatement des dépenses ainsi réglées. Les pièces justificatives des dépenses sont transmises au minimum une fois par mois, une périodicité de 15 jours devant être privilégiée.

Ce mandatement parvient ensuite au comptable qui procède au visa des dépenses selon la réglementation en vigueur. Si ces pièces de dépenses n'appellent aucune observation, l'agent comptable procède à la reconstitution de l'avance.

Si les justifications produites par le régisseur sont insuffisantes ou irrégulières, elles sont rejetées par l'ordonnateur pour régularisation éventuelle. Si la régularisation de la dépense ne peut être obtenue, le régisseur doit, sauf sursis de versement accordé par l'ordonnateur, couvrir de ses deniers personnels la dépense rejetée.

L'ordonnateur doit prendre toutes dispositions utiles pour que l'ordonnancement des dépenses payées dans les derniers jours de l'année intervienne dans le cadre de l'année du paiement.

Le régisseur doit apurer sa régie au 31 décembre de chaque année et restituer à l'agent comptable à cette date le solde de son avance inemployée.

4.4.FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE RECETTES

4.4.1. PRINCIPE

Les recettes que le régisseur est autorisé à encaisser sont énumérées par l'acte constitutif de la régie (arrêté du 22 juillet 1993). L'encaissement de recettes non autorisées dans l'acte de création de la régie est susceptible de constituer une gestion de fait.

Le régisseur est également responsable des contrôles qu'il est tenu d'exercer en matière de recettes dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour les comptables publics par l'article 19 du décret du 7 novembre 2012.

Les recettes sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été effectuées.

En règle générale, les encaissements peuvent concerner :

- soit des droits au comptant que le régisseur liquide lui-même,
- soit des produits encaissés après intervention d'un service liquidateur

Dans le premier cas, le régisseur est responsable des calculs de la liquidation de la recette.

Dans le second cas, la liquidation est faite par le service liquidateur.
Si le débiteur ne se libère pas de sa dette à la date à laquelle le versement aurait dû être effectué, le régisseur en informe l'ordonnateur. En cas d'échec d'un recouvrement amiable de la créance, le régisseur n'ayant qualité ni pour accorder des délais de paiement ni pour exercer des poursuites contentieuses, il appartient à l'ordonnateur d'émettre à l'encontre du redevable défaillant un ordre de recettes dont le recouvrement est confié à l'agent comptable.

4.4.2. MODALITÉS D'ENCAISSEMENT DES RECETTES

L'article 7 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 : « Dans les mêmes conditions que les comptables publics, les régisseurs encaissent les recettes réglées par les redevables par versement en numéraire, par remise de chèques ou par versement ou virement à un compte de disponibilités ouvert "ès qualité" » (carte bancaire et prélèvement automatique notamment).

4.4.2.1. Encaissements en numéraire

En contrepartie des paiements en numéraire, le régisseur est tenu, lorsqu'il ne remet pas de tickets ou autres formules, de délivrer immédiatement une quittance extraite d'un carnet de quittances à souches qui ne peut lui être remis que par le comptable, qui le vise et le paraphe préalablement. Ce journal à souches est arrêté et visé par le comptable lors de chaque remise de service entre régisseurs et lors des vérifications sur place.

Le recours par la régie à des moyens informatiques n'appelle pas d'objection de principe, à la condition expresse que les prérogatives du régisseur et tout particulièrement celles afférentes aux contrôles qui lui incombent et des justifications qu'il doit produire, soient pleinement sauvegardées.

4.4.2.2. Encaissements par chèques bancaires

Les régisseurs doivent accepter les effets bancaires qui leur sont remis en paiement, qu'ils soient établis au profit de la régie de l'établissement, du comptable ou de l'établissement intéressé.

Si la régie est autorisée à détenir un compte de dépôt de fonds au Trésor, les chèques doivent être libellés à l'ordre de « Régie » (ou « Régisseur ») suivie de l'intitulé de l'établissement.

Les chèques remis en paiement de droits au comptant doivent être des chèques de banque pour les règlements d'un montant supérieur à 1000 euros, conformément à l'instruction n°13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public local.
Les régisseurs ne sont jamais chargés de suivre le recouvrement des chèques impayés. Leur responsabilité ne peut être mise en cause que s'ils ont négligé de se faire justifier l'identité et le domicile de la partie versante. Ces informations doivent être notées au dos du chèque.

Doivent être renvoyés, les chèques :

- non signés, non datés, ou datés à une date telle qu'il est à présumer que l'encaissement ne pourra être effectué dans le délai légal ;
- émis au nom personnel du régisseur,
- concernant un autre comptable ou régisseur.

Les chèques sans provision rejetés après encaissement nécessitent un suivi attentif de la part du comptable qui en assure l'apurement.

4.4.2.3. Encaissements des recettes par cartes bancaires

Le choix de la mise en place d'un dispositif d'encaissement par carte bancaire relève de la compétence de l'ordonnateur.
L'adhésion au système d'encaissement par carte bancaire implique la prise en charge par l'EPLEFPA des coûts d'investissement et de fonctionnement du dispositif choisi et une adhésion au système d'encaissement par carte bancaire auprès du teneur de compte.

L'encaissement des recettes par cartes bancaires est autorisé dans les conditions prescrites par les instructions n°90-1-M9 du 4 janvier 1990 et n°05-036-A8-K1.M du 1er septembre 2005.

L'instruction du 4 janvier 1990 précitée prévoit plus particulièrement les modalités de comptabilisation des encaissements par cartes bancaires, soit dans l'hypothèse où le régisseur procède aux encaissements sur le compte de l'agent comptable, soit lorsqu'il dispose d'un compte de dépôt ouvert à son nom.

Les encaissements peuvent être effectués sur place (en mode proximité) ou à distance (par correspondance, téléphone ou internet).

Les modalités techniques sont décrites dans l'instruction de septembre 2005 :

- l'encaissement en mode de proximité s'effectue à partir d'un terminal de paiement électronique (TPE) ;
- l'encaissement à distance par correspondance ou par téléphone s'effectue par la saisie des coordonnées de la carte sur un TPE muni d'un logiciel spécifique vente à distance (VAD) ;
- l'encaissement par internet nécessite de recourir à un prestataire fournisseur d'un module de paiement par carte bancaire sécurisé et certifié 3D SECURE.(également appelé VADS ou vente à distance sécurisée).

Sur le plan administratif, il convient de remettre à l'ordonnateur un formulaire d'adhésion au système d'encaissement par carte bancaire et un exemplaire du contrat d'acceptation des encaissements par carte bancaire adapté au mode d'encaissement souhaité. Ces documents sont disponibles auprès du correspondant moyens de paiement des DRFiP /DDFiP.

4.4.2.4. Recouvrements effectués à l'aide de machines enregistreuses

Les recouvrements effectués par le régisseur peuvent être constatés par un appareil enregistreur, à condition qu'il offre toutes les garanties désirables pour le contrôle.

4.4.3. VERSEMENTS DE RECETTES À L'AGENT COMPTABLE

Conformément à l'article 4 de l'arrêté du 22 juillet 1993, les régisseurs versent les recettes encaissées par leurs soins au comptable au minimum une fois par mois.

4.4.3.1. Versements en espèces

Au moins une fois par mois, ou lorsque le montant de son encaisse atteint le maximum fixé par la décision du directeur d'établissement, et, en tout état de cause, le 31 décembre, le régisseur verse, la totalité des espèces qu'il détient, à l'exception du fonds de caisse :

- directement à l'agent comptable s'il ne dispose pas de comptes de dépôt, auquel cas ce dernier lui délivre une déclaration de recette ou une quittance que le régisseur conserve à l'appui de sa comptabilité ;
- sur son compte de dépôt.

4.4.3.2. Versements des effets bancaires

Les chèques établis à l'ordre du régisseur sont remis à l'encaissement dès le lendemain de leur réception. Les chèques et ordres de virement bancaires sont adressés à l'agent comptable après avoir été récapitulés sur bordereau indiquant les dates, numéros et montants des effets ainsi que l'établissement bancaire tiré.

Le bordereau est daté et signé par le régisseur qui en conserve un double à l'appui de sa comptabilité. L'agent comptable en accuse réception.

L'attention du régisseur est appelée sur la nécessité d'effectuer avec diligence les transmissions ou dépôt de chèques, sa responsabilité pouvant être engagée dans le cas où, par suite d'un retard et la provision ayant péri par le fait du tiré, aucun recours ne pourrait être exercé contre le tireur ou les endosseurs.

4.4.3.3. Opérations de fin de mois

Tous les mois, le régisseur établit un état faisant ressortir, par nature, le montant des recettes encaissées au cours du mois et rappelant les différents versements effectués pendant la même période. Cet état est adressé par le régisseur en un exemplaire à l'ordonnateur et à l'agent comptable. Un troisième exemplaire est conservé par le régisseur à l'appui de sa comptabilité.

4.4.4. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE

4.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois

Les versements de numéraire faits directement à sa caisse, ainsi que les versements d'effets bancaires et postaux sont imputés par l'agent comptable, au fur et à mesure de la constatation des opérations, au crédit d'un compte d'attente.

Les effets bancaires ou postaux reçus des régisseurs sont encaissés par l'agent comptable dans les mêmes conditions que ceux qu'il reçoit directement.

Les sommes perçues à tort par le régisseur sont remboursées par l'agent comptable.

4.4.4.2. Opérations de fin de mois

Le régisseur provoque l'émission des titres de recettes correspondants par l'ordonnateur auquel il remet, après l'avoir visé, un exemplaire du relevé des recettes. L'ordonnateur doit joindre ce relevé et les pièces justificatives remises par le régisseur aux titres de recettes ainsi établis.

A la réception de l'état mensuel et des pièces adressés par le régisseur, l'agent comptable procède à la vérification des opérations effectuées.

Après accord sur le montant des recettes, l'agent comptable débite le compte d'attente et crédite le ou les comptes d'imputation définitive et le cas échéant, un compte de tiers à concurrence du montant des restitutions à effectuer.

4.4.5. CESSATION DES OPÉRATIONS DE LA RÉGIE DE RECETTES

Lorsque la régie de recettes cesse ses opérations, le régisseur verse à l'agent comptable la totalité de sa caisse.

Après avoir effectué le dernier virement au crédit du compte de dépôts de fonds au Trésor de l'agent comptable, le régisseur adresse une demande de clôture de son compte au service teneur du compte à la DDFiP..

Le régisseur restitue le ou les registres à souches à l'agent comptable qui le lui avait remis. Il fait parvenir également à l'agent comptable les tickets, et tous autres documents destinés à l'encaissement de recettes.

4.5. CONTRÔLE DES RÉGIES

Aux termes de l'article 15 du décret du 20 juillet 1992 : « les régisseurs de recettes et d'avances sont soumis aux contrôles du comptable public assignataire et de l'ordonnateur auprès duquel ils sont placés. Ils sont également soumis aux vérifications de l'Inspection générale des finances et à celles des autorités habilitées à contrôler sur place le comptable public assignataire et l'ordonnateur ».

Les régisseurs sont en outre soumis au contrôle de l'Inspection de l'enseignement agricole.

Ces contrôles sont administratifs et comptables.

4.5.1. CONTRÔLE ADMINISTRATIF

4.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur

L'ordonnateur ouvre un dossier pour chaque régie dans lequel il conserve un exemplaire de l'acte constitutif de la régie, de l'acte de nomination du régisseur, des décisions relatives au cautionnement et à l'indemnité de responsabilité du régisseur, des procès-verbaux de vérification, effectués par ses soins, ainsi que de toutes correspondances afférentes au fonctionnement de la régie et à la gestion du régisseur.

4.5.1.2. Contrôle de l'agent comptable

L'agent comptable doit également ouvrir pour chaque régie un dossier comprenant les mêmes documents que ceux prévus pour le dossier de l'ordonnateur et en outre :

- les documents prouvant la réalisation du cautionnement éventuel ;
- les procès-verbaux de vérification de la régie et éventuellement les résumés de vérification ;
- les procès-verbaux de remise de service ;
- les demandes d'avances du régisseur d'avances.

4.5.2. CONTRÔLE COMPTABLE

Les contrôles comptables sont exercés soit sur les pièces et documents adressés par les régisseurs, soit sur place.

4.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur

Dans tous les cas, il veille à la régularisation par le régisseur des opérations rejetées par le comptable.

4.5.2.1.1. En matière de régies de recettes

L'ordonnateur s'assure de l'encaissement normal des produits au vu des états de versement qui lui sont adressés périodiquement par le régisseur. Après contrôle du bordereau, il appose sur celui-ci son visa. Il peut se faire communiquer les registres à souches pour vérifier les encaissements en numéraire.

4.5.2.1.2. En matière de régies d'avances

L'ordonnateur exerce les mêmes contrôles que ceux qui lui incombent pour les dépenses payées après ordonnancement. Il s'assure en outre que les pièces sont bien revêtues de l'acquit libératoire ou de la mention en tenant lieu. L'ordonnateur s'assure également que le régisseur intervient seulement pour les opérations prévues par l'acte constitutif de la régie et dans les conditions fixées.

4.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par l’agent comptable

Le contrôle sur pièces doit porter principalement sur l'examen de la balance des comptes de la régie et des pièces justificatives.

4.5.2.2.1. En matière de régies de recettes

L'agent comptable contrôle l'exactitude des bordereaux de versement de recettes établis par le régisseur. Il peut demander au régisseur de lui communiquer les registres à souches entièrement utilisés afin de procéder à tous contrôles utiles, ou de justifier des valeurs qu'il conserve en solde. Il s'assure, lors des versements, que le régisseur respecte les périodicités et le plafond d'encaisse prévus par l'acte constitutif.

4.5.2.2.2. En matière de régies d'avances

Les pièces justificatives de dépenses font l'objet de la part de l'agent comptable des mêmes contrôles que ceux exercés en ce qui concerne les dépenses assignées sur sa caisse. L'agent comptable vérifie en outre que le régisseur ne règle que des dépenses prévues par l'acte constitutif et qu'il effectue les versements des pièces justificatives selon la périodicité fixée.

4.5.2.3. Contrôle sur place

4.5.2.3.1. Modalités d'exercice

Toutes les vérifications sur place doivent être effectuées à l'improviste. L'ordonnateur, l'agent comptable, ainsi que toute autorité habilitée à effectuer le contrôle peuvent désigner un agent placé sous leur autorité pour exercer le contrôle à leur place. Cet agent doit être muni d'une autorisation qu'il doit produire au régisseur.

La vérification comporte en particulier la reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse, des tickets, vignettes et autres formules et le visa des registres et carnets préalablement arrêtés. Elle porte également sur la tenue de la comptabilité, sur la justification des soldes des comptes, sur le classement des pièces justificatives, aussi bien que sur leur régularité, sur le respect des maxima d'encaisse et sur la fréquence des versements.

Le contrôle porte encore, en dehors de l'examen des pièces et documents comptables, sur l'organisation et le fonctionnement de la régie, sur les mesures de sécurité et le cas échéant, sur l'affichage des tarifs que le régisseur est chargé d'appliquer.

Chaque vérification approfondie de régie doit être l'occasion de réexaminer la régularité de sa constitution : textes constitutifs complets et conformes à la réglementation en vigueur.

4.5.2.3.2. Périodicité

Le contrôle sur place de l'ordonnateur ou de son délégué doit s'exercer le plus souvent possible.

Il est recommandé aux agents comptables de procéder au moins une fois par an, de manière approfondie, à la vérification sur place des régisseurs effectuant des opérations pour leur compte. Toutefois, en ce qui concerne les régies de peu d'importance cette vérification peut n'être effectuée que tous les deux ans.

Il est en outre recommandé aux agents comptables d'effectuer de fréquentes vérifications sommaires portant uniquement sur les fonds et valeurs détenus par le régisseur ou sur le fonctionnement de la régie.

La concertation entre l'ordonnateur et l'agent comptable est indispensable pour prévenir les risques d'un détournement. Il importe de mettre en place des contrôles réguliers afin de s'inscrire dans une logique de prévention des risques.

4.5.2.4. Documents à établir

Chaque vérification donne lieu à l'établissement par le vérificateur d'un procès-verbal de vérification dans lequel sont consignés les faits constatés.

En ce qui concerne les vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable, le vérificateur consigne les faits constatés dans les domaines suivants :

- textes constitutifs de la régie, arrêté de nomination du régisseur, cautionnement ;
- reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse et des formules de valeurs inactives ;
- examen des comptes de disponibilités (caisse et compte courant au Trésor) ;
- contrôle des pièces justificatives ;
- examen de la comptabilité et de la régularité des versements ;
- analyse des mesures de sécurité et du fonctionnement général de la régie.

Le procès verbal est communiqué au régisseur qui l'annote de ses réponses aux observations formulées et le renvoie à l'agent vérificateur.

4.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable

Si le régisseur refuse à l'autorité qualifiée de laisser examiner ses fonds, ses valeurs ou sa comptabilité, l'ordonnateur doit être immédiatement saisi d'une demande de suspension de cet agent en tant que régisseur. Lorsque l'ordonnateur a par arrêté, prononcé cette suspension, le comptable saisit les fonds, valeurs et documents de la régie.

Lorsque la vérification fait apparaître un déficit de caisse, le régisseur est sommé de combler immédiatement la différence de ses deniers personnels.

Lorsqu'un excédent est constaté, son montant doit en principe être versé à l'agent comptable à titre de recette accidentelle au profit de la collectivité ou de l'établissement dont dépend la régie.

4.6. RESPONSABILITÉ DES RÉGISSEURS

4.6.1. DIFFÉRENTS TYPES DE RESPONSABILITÉ

La responsabilité des régisseurs peut être :

- administrative ;
- pénale ;
- personnelle et pécuniaire.

4.6.1.1. Responsabilité administrative

Le régisseur est responsable de ses actes conformément aux dispositions des lois et règlements qui fixent son statut.
En cas de malversation ou de faute, une procédure disciplinaire peut être engagée à l'encontre du régisseur.

Toutefois aucune sanction administrative ne peut être prononcée contre lui s'il établit que les règlements, instructions ou ordres auxquels il a refusé ou négligé d'obéir étaient de nature à engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

4.6.1.2. Responsabilité pénale

Le régisseur peut faire l'objet de poursuites judiciaires s'il commet des infractions à la loi pénale. En particulier, toute personne qui aura perçu ou manié irrégulièrement des fonds publics pourra, non seulement être déclarée comptable de fait mais également être l'objet de poursuites judiciaires exercées par application de l'article 432-10 du code pénal visant les concussions commises par les fonctionnaires publics, ainsi que de l'article 433-12 du même code réprimant l'exercice sans titre de fonctions publiques.

Par ailleurs, en cas de soustractions commises par les dépositaires publics, les dispositions de l'article 433-4 du code pénal s'appliquent, de même que celles de l'article 441-4 en cas de faux commis en écriture publique.

Lorsque l'ordonnateur estime qu'une infraction pénale a été commise, il doit adresser une plainte au procureur de la République, elle sera éventuellement suivie d'une constitution de partie civile.

4.6.1.3. Responsabilité personnelle et pécuniaire

Aux termes du X de l'article 60 de la loi de finances du 23 février 1963 et du décret n°2008-227 du 5 mars 2008, les régisseurs sont personnellement et pécuniairement responsables des opérations dont ils ont la charge.

4.6.2. ÉTENDUE DE LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE

L'étendue de la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs est fixée par les articles 1 à 4 du décret n°2008-227 du 5 mars 2008.

4.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs

Les régisseurs, chargés pour le compte des comptables publics d'opérations d'encaissement ou de paiement, sont personnellement et pécuniairement responsables de la garde et de la conservation des fonds et valeurs qu'ils recueillent ou qui leur sont avancés par les comptables publics, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives ainsi que de la tenue de la comptabilité des opérations.

Cette responsabilité pécuniaire s'étend à toutes les opérations de la régie depuis la date d'installation jusqu'à la date de cessation des fonctions du régisseur.

4.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes

Les régisseurs de recettes sont personnellement et pécuniairement responsables de l'encaissement des recettes dont ils ont la charge et des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de recettes, dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour les comptables publics. Les régisseurs ne sont donc responsables que de l'encaissement des recettes. Ils ne sont pas, à l'inverse des comptables publics, automatiquement responsables en cas de non-recouvrement, hormis le cas où ce non-recouvrement serait la conséquence directe d'une faute commise par eux.

4.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances

D'une manière générale, les régisseurs sont responsables du paiement des dépenses dont ils sont chargés.

Toutefois, leur responsabilité quant aux oppositions et autres significations est limitée à l'exécution des mesures prescrites par les comptables assignataires des dépenses.

Les régisseurs sont également responsables dans les mêmes conditions que les comptables publics des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de dépenses.

Toutefois, le contrôle des régisseurs d'avances ne porte pas sur la disponibilité des crédits.

4.6.3. MISE EN JEU DE LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE

4.6.3.1. Constatation

La responsabilité personnelle et pécuniaire du régisseur est engagée dès lors qu'un déficit en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par la faute du régisseur, une recette n'a pas été encaissée ou une indemnité a dû être versée par l'organisme public à un tiers ou à un autre organisme public.

Il appartient au régisseur ou à l'autorité ayant constaté un des faits précités d'en informer immédiatement l'ordonnateur et l'agent comptable.

En principe, le régisseur doit solder lui-même et immédiatement les déficits ou manquants apparaissant dans sa gestion.

4.6.3.2. Procédure amiable

Si le régisseur n'a pas couvert immédiatement le déficit ou manquant, l'agent comptable constate ce dernier dans la comptabilité de l'établissement.

La responsabilité du régisseur est mise en jeu au cours d'une procédure amiable par l'émission d'un ordre de versement.

Cet ordre de versement est émis par l'ordonnateur après avis de l'agent comptable. L'ordre de versement n'est pas un ordre de recettes faisant l'objet d'une prise en charge comptable mais une invitation à couvrir immédiatement le débet qui n'est assujettie à aucune condition de forme particulière, il n'a pas valeur de titre exécutoire. Il est notifié immédiatement au régisseur intéressé par lettre recommandée, avec demande d'avis de réception. La notification peut également être effectuée dans la forme administrative. Il est donné récépissé de cette notification et, à défaut de récépissé, il est dressé procès-verbal de la notification par l'agent qui l'a faite.

4.6.3.3. Sursis de versement

Le régisseur peut, dans un délai de quinze jours à compter de la notification de l'ordre de versement, solliciter un sursis de versement auprès de l'ordonnateur. Celui-ci se prononce dans un délai d'un mois à compter de la réception de la demande de sursis. Passé ce délai, le sursis est réputé accordé. La durée du sursis est limitée à une année.

Toutefois, si le régisseur a présenté une demande en remise gracieuse, le ministre chargé du Budget peut prolonger la durée du sursis jusqu'à la date de la notification de la décision statuant sur la demande.

L'agent comptable est informé de l'octroi du sursis par l'ordonnateur.

4.6.3.4. Émission d'un arrêté de débet

Un arrêté de débet est pris à l'encontre du régisseur, en remplacement de l'ordre de versement dès lors que le régisseur n'a pas acquitté les sommes réclamées ou déposé une demande en remise gracieuse.

- s'il n'a pas sollicité ou obtenu de sursis de versement et qu'il n'a pas acquitté la somme réclamée ;
- si le sursis de versement étant arrivé à expiration, aucune demande en remise gracieuse n'a été formulée ou si la demande a été rejetée ;

Les arrêtés de débet pris à l'encontre des régisseurs sont émis par le ministre chargé du budget et sont recouvrés dans les mêmes conditions que ceux pris à l'encontre des agents comptables.

Les débets portent intérêt à taux légal à compter de la date du fait générateur. Si cette date ne peut être fixée avec précision, les intérêts partent du jour de la découverte du déficit ou du manquant. Ils bénéficient à l'établissement public.

4.6.3.5. Procédures d'exonération

4.6.3.5.1.Constatation de la force majeure

La force majeure est caractérisée lorsque les critères de l’irrésistibilité, de l’imprévisibilité et de l’extériorité sont réunis (article 1148 du code civil).

- L’irrésistibilité s’analyse comme le caractère inévitable d’un événement que la volonté de l’agent comptable n’aurait pu empêcher.
- L’imprévisibilité est fondée notamment sur la rareté, la soudaineté ou le caractère anormal de l’événement.
- L’extériorité de l’événement implique que ce dernier soit étranger à la personne de l’agent comptable ou à son activité.

Dans les mêmes conditions que pour les agents comptables, la responsabilité personnelle et pécuniaire du régisseur peut être écartée en début de procédure si la force majeure est constatée. La force majeure peut être invoquée par le régisseur lui-même, ou pour son compte par l'agent comptable ou l'ordonnateur. Elle est constatée par arrêté du ministre chargé de l'agriculture.

4.6.3.5.2. Remise gracieuse

Les demandes en remise gracieuse doivent être présentées personnellement par les régisseurs dont la responsabilité personnelle et pécuniaire est mise en jeu, ou, en cas de décès, par leurs ayants-droit.

Les demandes en remise gracieuse relèvent de la compétence du ministre du budget.

4.6.3.5.3. Dispositions communes aux décharges de responsabilité dans le cas d'une constatation de la force majeure et remises gracieuses

La demande en remise gracieuse doit être accompagnée des pièces suivantes :

- copie de l'ordre de versement ou de l'arrêté de débet ;
- l'avis du directeur de l'établissement après avis du conseil d'administration ;
- l'avis de l'agent comptable.

Les sommes allouées au titre de la constatation de la force majeure ou en remise gracieuse sont supportées par le budget de l'établissement concerné.

Une ampliation de la décision du ministre chargé du budget est notifiée à l'intéressé par le ministre chargé de l'Agriculture.

CHAPITRE 5 - LA FISCALITÉ

5.1. LA TVA - PRINCIPES GÉNÉRAUX

La taxe sur la valeur ajoutée ou TVA est un impôt général indirect sur la consommation qui s'applique sur les livraisons de biens et prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, conformément à l'article 256-I du code général des impôts (CGI).

Elle est établie suivant le mécanisme des paiements fractionnés : à chaque stade de la production et de la distribution, la taxe frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale l'ayant finalement grevé correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

Elle repose sur le système des déductions. Aux divers stades du circuit économique, chaque redevable :

- calcule et facture à son client la TVA exigible au titre des livraisons de biens ou prestations de services qu'il réalise (TVA collectée ou TVA brute) ;
- déduit de cet impôt la taxe afférente à ses dépenses (TVA déductible) ;
- ne verse au Trésor que la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible (TVA nette due).

Le cas échéant, si la TVA déductible ne peut pas s'imputer en totalité sur la TVA collectée, le redevable dispose d'un crédit de TVA à reporter ou pouvant faire l'objet d'un remboursement par le Trésor.

Les redevables de la TVA sont donc astreints à diverses obligations concernant la tenue de la comptabilité, la facturation, la déclaration du chiffre d'affaires et le paiement de l'impôt.

Il est indiqué que les opérateurs peuvent obtenir plus de précisions quant aux modalités d'application des règles de TVA exposées ci-dessous, en consultant le bulletin officiel des finances publiques – Impôts (BOFIP-Impôts), accessible depuis le site « www.impots.gouv.fr », à la rubrique « documentation ».

5.1.1. CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA

Toutes les activités ne sont pas soumises à un même régime de TVA.

Il y a donc lieu de faire la distinction suivante :

<table>
<tr><td colspan="3">Champ d'application/ taxation</td></tr>
<tr><td colspan="2">Opérations hors du champ d'application de la TVA</td><td rowspan="2">Opérations non soumises à TVA</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Opérations situées dans le champ d'application de la TVA</td><td>Opérations exonérées</td></tr>
<tr><td>Opérations imposables par nature ou de par la loi</td><td>Opérations soumises à TVA</td></tr>
</table>

Les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles réalisent des opérations situées dans le champ d'application de la TVA, lesquelles sont soit soumises à la taxe, soit exonérées.
Ces établissements sont donc considérés comme des redevables partiels.

5.1.1.1. Les activités soumises à la TVA

En application de l'article 256 B du code général des impôts (CGI), les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence. Néanmoins, elles demeurent, en tout état de cause, imposables au titre de certaines opérations. Il en va notamment ainsi des livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente.

De manière générale, les activités économiques exercées par les personnes morales de droit public, qui ne relèvent pas de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs, mais de certains de leurs services à caractère industriel et commercial, sont soumises de plein droit à la TVA.

Dès lors, les EPLEFPA sont obligatoirement assujettis à la TVA au titre des opérations suivantes :

- travaux d'études et de recherches, enquêtes : les activités de recherche, les études ou la veille technologique effectuées par les établissements publics sont situées dans le champ d'application de la TVA et ouvrent droit à déduction de la taxe qui les a grevées dès lors que ces activités s'inscrivent, même à long terme, dans une démarche de valorisation économique de leurs résultats. Cette valorisation peut intervenir par exemple sous forme de prise de brevet, de concession de droits d'exploitation, de fourniture d'études ou de vente de publication (BOFiP-I référencés BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40 et BOI-TVA-DED-20-10-20 les paragraphes 420 et suivants). Il incombe aux organismes concernés de s'assurer de l'effectivité de la valorisation potentielle des résultats des activités de recherche dès l'origine pour que la TVA afférente aux dépenses affectées à ces activités soit déductible dans les conditions de droit commun (CGI, art. 271) ;
- activités de conseil, d'assistance ou d'expertise ;
- travaux d'analyse ;
- conception et vente de logiciels ;
- locations de biens meubles et de matériels ;
- locations de locaux aménagés à usage professionnel ;
- prestations de soins aux animaux ;
- prise en pension et dressage d'animaux ;
- activités agricoles ;
- activités industrielles ou commerciales réalisées par les ateliers technologiques.

5.1.1.2 Les activités exonérées de TVA

5.1.1.2.1 Les activités d'enseignement

L'article 261-4-4°a du CGI exonère de la TVA les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre de l'enseignement et de la formation professionnelle agricoles visés au livre VIII du CRPM.

L'exonération s'applique aux prestations d'enseignement proprement dites, ainsi qu'aux prestations de services ou livraisons de biens qui sont étroitement liées à cet enseignement, notamment le logement et la nourriture des internes ou demi-pensionnaires, la fourniture d'articles scolaires, et tout document pédagogique quel qu'en soit le support, qui constituent le complément obligé et inséparable de l'enseignement dispensé.

De même, dans la mesure où elles font partie intégrante de l'enseignement ou en constituent le prolongement indispensable, les ventes d'objets fabriqués et les prestations de services fournies par les apprenants, dans le cadre des ateliers pédagogiques de la mise en pratique de l'enseignement dispensé, bénéficient également de l'exonération prévue à l'article 261-4-4°a du CGI, tant qu'elles ne revêtent pas une importance telle qu'elles concurrencent les opérations d'entreprises ou de professions soumises à la TVA, et sous réserve de l'absence de recours à des méthodes commerciales de gestion.

Il en est de même par exemple pour l'enseignement de l'équitation dans le centre équestre de l'établissement à destination des apprenants dans le cadre de leur cursus de formation.

5.1.1.2.2. Les activités de formation professionnelle continue

En application de l'article 261-4-4°a du CGI, les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue, telle qu'elle est définie par les dispositions législatives et réglementaires qui la régissent, et assurée par les personnes morales de droit public, ne sont pas soumises à la TVA.

Sont donc exonérées de taxe, comme pour les activités d'enseignement ci-dessus :

- - les prestations de formation professionnelle continue proprement dites dispensées;
- les prestations de services et les livraisons de biens qui y sont étroitement liées (logement et nourriture des stagiaires, fournitures de documents pédagogiques...) ;
- les ventes d'objets fabriqués et les prestations de services fournies par les stagiaires, dans la mesure où elles constituent le prolongement indispensable de la formation. Il convient de préciser que ces opérations bénéficient de l'exonération prévue à l'article 261-4-4°a du CGI pour autant qu'elles ne revêtent pas une importance telle qu'elles concurrencent les opérations d'entreprises ou de professions soumises à la TVA, et sous réserve de l'absence de recours à des méthodes commerciales de gestion.

5.1.1.2.3. Les locations

L'article 261D du CGI exonère notamment de la TVA :

- les locations de terres et bâtiments à usage agricole ;
- les locations d'immeubles résultant d'un bail conférant un droit réel ;
- les locations de terrains non aménagés et de locaux nus, à l'exception des emplacements pour le stationnement des véhicules ;
- les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation.

La location de locaux nus à usage professionnel peut toutefois être assujettie à la TVA, sur option, dans les conditions fixées par l'article 260.2° du CGI. De même, s'agissant des locations de terres et de bâtiments à usage agricole, l'option pour la TVA est possible lorsque le locataire est redevable de la TVA de plein droit ou sur option (article 260-6° du CGI).

5.1.1.2.4. Les activités financières

Les placements financiers notamment, les intérêts des placements, les produits de porte-feuille... sont exonérés de la taxe en application des dispositions de l'article 261.C du CGI.

5.1.1.2.5. Les exportations

Sont exonérées de TVA:

- Les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, en dehors de la Communauté européenne ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation (article 262 du code général des impôts). Les DOM sont considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine et par rapport à l'UE. En outre, la Guyane et la Réunion sont des territoires d'exportation les uns par rapport aux autres et par rapport à la Guadeloupe et à la Martinique.

5.1.1.3. Cas particuliers

5.1.1.3.1. Les livraisons à soi-même

La livraison à soi-même (LASM) est l'opération par laquelle une personne obtient, avec ou sans le concours de tiers, un bien ou une prestation de services à partir de biens, d'éléments ou de moyens lui appartenant.
L'affectation d'un bien par un assujetti à un secteur d'activité exonéré n'ouvrant pas droit à déduction, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la TVA lors de son acquisition ou de son affectation, est assimilée à une livraison de bien effectuée à titre onéreux (article 257 II 1-3° du CGI).
Aussi, les EPLEFPA qui ont des secteurs imposables et des secteurs d'activité exonérés doivent donc, lorsqu'ils procèdent au changement d'affectation d'un bien qui a ouvert droit à déduction lors de son acquisition, soumettre à une LASM l'affectation de ce bien au secteur exonéré (transfert de biens et de produits de l'exploitation au lycée, par exemple)
La taxe collectée au titre de la LASM n'est bien évidemment pas déductible (BOFiP-I publiés sous les références BOI-TVA-CHAMP-10-20-20 paragraphe 350 et BOI-TVA-DED-60-20 paragraphes 90 et suivants).

5.1.1.3.2. Les ventes de matériel d'occasion

Un matériel est dit "d'occasion" lorsqu'il a déjà servi et qu'il est susceptible de réemploi en l'état ou après remise en état.
Par contre un matériel usagé qui subit une transformation ou une véritable rénovation sera considéré au regard de la TVA comme un produit neuf.
«.. Les livraisons de biens mobiliers usagés effectuées par les personnes qui les ont utilisées pour le besoin de leur exploitation sont exonérées de la TVA.. » (article 261.3.1a du code général des impôts).
Toutefois tous les biens acquis et qui ont ouvert droit à déduction complète ou partielle de TVA à l'achat sont assujettis à cette taxe lors de leur cession. Ainsi, les biens d'occasion des exploitations agricoles, ateliers technologiques et centres équestres sont vendus avec TVA.

5.1.1.3.3. Les importations de pays tiers

Les importations de pays tiers (hors CE) doivent, sous réserve de quelques exonérations, donner lieu au paiement de la taxe lorsque la marchandise est dédouanée. La TVA exigible est perçue, dans ce cas, par le service des douanes à l'entrée du territoire national.

5.1.2. LE RÉGIME DE TVA DES ACTIVITÉS AGRICOLES (BOI-TVA-SECT-80)

Toute personne qui obtient des produits au cours ou à la fin d'un cycle de production végétal ou animal est considérée comme exploitant agricole. C'est le cas de l'EPLEFPA, entité juridique, qui peut éventuellement regrouper plusieurs exploitations.

Cette qualité d'exploitant agricole est donc liée à la nature des opérations et non à la personnalité de celui qui les réalise. A ce titre, les EPLEFPA sont soumis au régime de TVA applicable dès lors qu'ils réalisent des opérations agricoles, considérées comme des activités économiques, au sens de l'article 256A du code général des impôts.

L'enseignement de l'équitation, la prise en pension (ainsi que les frais accessoires lorsqu'ils sont compris dans le prix global réclamé au propriétaire), la location des chevaux, la préparation et l'entraînement des chevaux domestiques, en vue de leur exploitation, (à l'exception des spectacles) constituent également des activités de nature agricole, qui sont soumises à la TVA (Bulletin officiel des Finances publiques-Impôts : BOI-TVA-SECT-80-10-30-10 § 10 et BOI-TVA-SECT-80-10-30-30 § 10).

Il résulte des dispositions combinées des articles 256 et 256A du code général des impôts que les ELPEFPA, en tant qu'exploitants agricoles sont placés dans le champ d'application de la TVA sous deux modes spéciaux d'assujettissement.

5.1.2.1. Le régime du remboursement forfaitaire (article 298 bis.I du code général des impôts)

Placés sous ce régime, les EPLEFPA sont dispensés du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des obligations qui incombent aux assujettis. Cependant, ils bénéficient d'un remboursement forfaitaire agricole destiné à compenser la TVA ayant grevé leurs achats et dont ils ne peuvent en demander le remboursement. Pour en bénéficier les exploitants agricoles doivent déclarer un montant moyen des recettes annuelles inférieur à 46 000 € sur les deux exercices précédents et ne pas avoir opté pour le Régime Simplifié Agricole (RSA).

Deux régimes forfaitaires sont à distinguer :

5.1.2.1.1.Le régime général (BOI-TVA-SECT-80-60-10)

Les livraisons de produits agricoles, autres que les animaux vivants de charcuterie et de boucherie, ouvrent droit au remboursement forfaitaire à la double condition :

- que l'agriculteur qui réalise des livraisons de produits agricoles ne soit pas redevable de la TVA au titre de ces opérations ;
- que les livraisons de ces produits soient réalisées sous les conditions précisées au paragraphe 4.1.8.3 de la présente instruction (articles 263 à 266 de l'annexe II au C.G.I.).

5.1.2.1.2. Le régime propre aux opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie (BOI-TVA-SECT-80-60-20).

Le remboursement est accordé au titre des ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie, à condition que les animaux soient identifiés, suivis en comptabilité matière et que la facture comporte la dénomination précise de l'animal et la qualité de l'acheteur (article 267quater-annexe II au code général des impôts).

Pour ces deux régimes, le montant forfaitaire est liquidé sur le montant net des encaissements correspondant aux ventes ou aux livraisons de produits agricoles, y compris les exportations, (article 263 annexe II au C.G.I.) sur la base de taux de remboursement forfaitaires fixés à l'article 298 quater du C.G.I.
Les ventes de produits passibles d'un droit de consommation, de boissons et autres produits passibles d'un droit de circulation à l'exception des achats de vendanges et de fruits à cidre et à poiré et de conserves alimentaires ne peuvent donner droit à remboursement forfaitaire car les achats de ces produits réalisés auprès de non-redevables de la TVA ne sont pas soumis à la taxe.

5.1.2.2. Le régime simplifié

Les EPLEFPA, exploitants agricoles, sont imposables à la TVA, soit obligatoirement, soit sur option.

5.1.2.2.1. Le régime simplifié de plein droit
Aux termes de l'article 298bis.II.du code général des impôts sont soumis de plein droit au régime simplifié de l'agriculture (RSA) les EPLEFPA notamment lorsqu'ils :

- mettent en œuvre des moyens semblables à ceux d'une activité industrielle ou commerciale : par exemple, ventes de produits agricoles (en l'état ou transformés) dans un magasin spécialement aménagé pour la vente, ou au moyen de procédés publicitaires relevant du commerce. (articles : 298 bis.II.1°. du C.G.I. ; 260 A et B de l'annexe II au code général des impôts). Toutefois, ces critères ne s'appliquent pas aux opérations effectuées à l'aide de matériels modernes relevant des usages normaux et habituels de l'agriculture : transformation du lait en beurre et fromage, vinification et mise en bouteilles par exemple (BOI-TVA-SECT-80-10-20-30) ;

- font le négoce de bestiaux (article 298bis.II.3°et 4°. du C.G.I).(TVA-SECT-80-10-20-40 et TVA-SECT-80-10-20-50).

Le montant moyen des recettes hors taxes de l'ensemble de leurs activités, calculé sur deux années civiles consécutives, dépasse 46 000€ (article 298 bis.II.5°. du C.G.I. et BOI-TVA-SECT-80-10-20-10 § 60 et suivants).

L'assujettissement prend effet à compter du 1er janvier qui suit les deux années concernées, pour une durée de trois ans et, cela, quel que soit le montant des recettes réalisées pendant cette période. Il est reconduit tacitement par période d'un an. Cependant, lorsque la moyenne des recettes calculée sur une période de trois ans se situe au-dessous du seuil de 46 000€, l'établissement peut demander à cesser d'être assujetti à la TVA (BOI-TVA-SECT-80-10-20-20 § 140 et suivants).

5.1.2.2.2. Le régime simplifié par option (BOI-TVA-SECT-80-20)

Les EPLEFPA qui, pour leurs opérations agricoles, ne sont pas imposés de plein droit à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture, sont normalement placés sous le régime du remboursement forfaitaire. Cependant, ils peuvent sur leur demande soumettre leurs opérations à la taxe selon le régime simplifié (article 298bis-I du C.G.I.)
Cette option s'applique à l'ensemble des opérations réalisées. Elle est exercée par l'accomplissement pour la première fois des obligations déclaratives et liquidatives qu'elle entraîne et est fixée pour une période de trois ans et peut être renouvelée par période de cinq ans. Toutefois une renonciation à l'option peut être effectuée avant le terme de la dernière année de la période d'imposition.

Les EPLEFPA sont soumis au RSA pour les ventes, livraisons aux coopératives, livraisons à soi-même, façons, échanges, sauf pour les opérations exonérées (entraide, exportations...).Pour les livraisons intracommunautaires le régime de droit commun s'applique.

Par ailleurs, les revenus, issus d'autres activités et donnant lieu à des recettes accessoires commerciales et non commerciales, peuvent être taxés selon le RSA (code général des impôts art. 298 bis III bis).

Il en est ainsi des recettes accessoires commerciales et non commerciales, passibles de la taxe sur la valeur ajoutée, dès lors que la moyenne annuelle des recettes accessoires, taxes comprises, pour la période couvrant les trois années d'imposition précédentes, n'excède pas 50 000 euros et 30 % de la moyenne annuelle des recettes, taxes comprises, provenant de ses activités agricoles, au titre des dites années.

Il en est de même des recettes des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne, passibles de la taxe sur la valeur ajoutée, lorsque le montant total des recettes provenant de ces activités, majorées des recettes accessoires commerciales et non commerciales susvisées, n'excède pas, au titre de la période annuelle d'imposition précédente, 100 000 euros et 50 % du montant des recettes taxes comprises de ses activités agricoles.

5.1.3. LES ACTIVITÉS PARA-AGRICOLES ET NON AGRICOLES

5.1.3.1 Les activités para-agricoles

Les EPLEFPA réalisent souvent en plus de leurs activités agricoles, des activités industrielles ou commerciales qui consistent en la vente au détail des produits de l'exploitation agricole dans une installation commerciale permanente, la transformation et la mise en conserve de produits ne provenant pas de l'exploitation, la vente de produits achetés en l'état ou après transformation, la location ou le gardiennage d'animaux, la réalisation de prestations à des tiers...Ces activités sont souvent portées par les ateliers technologiques.

Les ateliers technologiques au même titre que les exploitations agricoles sont des unités de production à vocation pédagogique. Leur orientation, leur conduite et leur gestion sont utilisées comme moyens de formation, d'expérimentation, de démonstration et de développement. La définition de l'atelier technologique s'appuie sur la notion de prestation de service de type industriel ou commercial générant le traitement, la transformation et (ou) la commercialisation de biens ou de services. D'une manière générale ils répondent à un souci d'individualiser un secteur d'activité non assimilable aux services d'enseignement, ni au secteur productif de l'exploitation agricole. Relèvent notamment des ateliers technologiques :

- la transformation et la fabrication de produits laitiers et dérivés ;
- les ateliers agroalimentaires ;
- la conception, la vente et le suivi de logiciels ;
- ...

Les ateliers technologiques sont comme les exploitations agricoles assujettis à la TVA.

En principe, l'EPLEFPA imposable selon le régime agricole pour son exploitation et selon le régime de droit commun pour son atelier technologique, devrait constituer deux secteurs distincts d'activité. Cependant si les activités para-agricoles ont un caractère accessoire, l'EPLEFPA peut les soumettre au RSA, sur demande au service des impôts.(cf ci-dessus § 4.1.2.2.2.). Dès lors que les activités para-agricoles ne sont plus considérées comme des activités accessoires, elles sont soumises, comme les activités non agricoles, au régime de TVA de droit commun.

5.1.3.2. Les autres activités non agricoles

Les autres activités non agricoles des EPLEFPA sont soumises au régime de TVA de droit commun qui comprend trois régimes de déclarations.

5.1.3.2.1. Le régime de « franchise en base » (BOI-TVA-DECLA-40-10)

Ce régime s'applique aux activités des EPLEFPA dont le chiffre d'affaire ne dépasse pas un montant réactualisé chaque année, fixé à l'article 293B du code général des impôts et qui dépend de la nature de l'activité exercée. En 2013, il était fixé à 81 500€ pour la vente de marchandises, objets, fournitures. En deçà de ce chiffre d'affaire, les EPLEFPA sont dispensés du paiement de la TVA. Cette dispense n'ouvre droit à aucune déduction. Il est précisé que ce régime n'est pas applicable aux activités agricoles des EPLEFPA.

5.1.3.2.2. Le régime simplifié (BOI-TVA-DECLA-20-20-30)

Ce régime s'applique lorsque le chiffre d'affaire ne dépasse pas un certain seuil fixé à l'article 302 septies A du code général des impôts. En 2013 ce seuil était fixé à 777 000€ pour les activités énumérées au paragraphe précédent.

5.1.3.2.3. Le régime normal d'imposition (BOI-TVA-DECLA-20-20-10-10)

Il s'applique lorsque les seuils du régime simplifié sont franchis.

5.1.4. LA BASE D’IMPOSITION

En application de l'article 266.1.a du CGI, les EPLEFPA doivent comprendre dans leur base d'imposition toutes les sommes perçues en contrepartie de leurs activités imposables énumérées ci-dessus.
Ces établissements doivent donc inclure dans leur base d'imposition à la TVA :

- les sommes versées par leurs élèves, clients, locataires,… au titre des opérations taxables qu'ils réalisent ;

- les sommes qualifiées de subventions, qui constituent la contrepartie, ou le complément de prix, d'une opération imposable, et ce, quelle que soit la qualité de la personne à l'origine de leur versement (personnes publiques, entreprises privées). Ainsi, les subventions d'équipement versées aux établissements publics d'enseignement agricole ne sont pas soumises à la TVA si elles sont destinées à la réalisation ou à l'acquisition d'un investissement déterminé, en l'absence de toute contrepartie qui pourrait être exigée par la partie versante (BOFiP-I publié sous la référence BOI-TVA-SECT-80-30-20-10 paragraphe 100).

Cela étant, la perception de subventions non soumises à la TVA ne vient pas dégrader les droits à déduction de l'établissement qui en bénéficie.

Par ailleurs, les sommes qualifiées de subventions d'équipement qui sont versées en contrepartie d'une prestation de services ou d'une livraison de biens effectuée par l'établissement public agricole sont imposables à la taxe. Il en est ainsi par exemple des sommes versées par des clients dans le cadre d'un contrat de recherche ou de prestation qui, même si elles sont destinées à financer un investissement nécessaire à la réalisation de l'étude ou du bien vendu par l'établissement, ne constituent pas de véritables subventions d'équipement.

Lorsqu'un établissement a constitué des secteurs distincts d'activités, il pourra répartir les subventions qu'il perçoit entre les différents secteurs selon leurs besoins de financement.

De manière générale, une somme, quelle que soit sa qualification, n'est imposée à la TVA que si elle peut s'analyser comme la contrepartie d'une livraison de biens ou prestation de services individualisée fournie au profit de la partie versante.

Par conséquent, une somme ayant pour seul objet de réparer un préjudice n'est pas soumise à la TVA. Il en va notamment ainsi des indemnités versées par les compagnies d'assurance à la suite de sinistres (vols, incendies...), lesquelles n'ont pas à être incluses dans la base d'imposition à la TVA.

5.1.5. LES TAUX

Les activités imposables des établissements publics d'enseignement agricole doivent être soumises à la TVA aux taux qui leur sont propres. Soit :

- au taux normal applicable aux opérations imposables non expressément soumises à un autre taux. (article 278 du C.G.I.).
- aux taux réduits applicables notamment à la généralité des produits destinés à l'alimentation humaine, à certains produits agricoles, à certaines prestations agricoles... (articles 278-0 bis ; 278 bis ; 279 du C.G.I. et Bulletin officiel des Finances publiques-Impôts : BOI-TVA-LIQ-30 et BOI-TVA-SECT-80-10-30-50). Exemples : produits d'origine agricole de la pêche, de la pisciculture et de l'aviculture n'ayant subi aucune transformation, aliments simples ou composés utilisés pour la nourriture du bétail, des animaux de basse-cour, des poissons d'élevage destinés à la consommation humaine.
- aux taux particuliers :
- pour les ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie faites à des personnes non assujetties (article 281 sexies du C.G.I.)
- pour des opérations déterminées applicables dans les départements de la Corse (CGI, art. 297) ;
- pour les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion (CGI, art. 296 et suivants).

La TVA n'est pas applicable dans le département de la Guyane (CGI, art. 294).

5.1.6. L’EXIGIBILITÉ

L'exigibilité de la taxe dépend essentiellement de la nature des opérations réalisées. Aussi, en application des dispositions prévues à l'article 269 du CGI, la TVA devient exigible :

- pour les livraisons de biens, lors de la réalisation du fait générateur, c'est-à-dire au moment où s'opère le transfert de propriété ;
- pour les prestations de services (travaux immobiliers, par exemple), lors de l'encaissement du prix, de la rémunération ou sur option du redevable, d'après les débits ;
- pour les ventes d'immeubles, lors de la rédaction de l'acte de mutation , lors de la réalisation du fait générateur, c'est-à-dire lors du transfert de propriété, lequel coïncide généralement avec la date de signature de l'acte authentique.
- pour les acquisitions intracommunautaires, en principe, le 15 du mois suivant celui au cours duquel est intervenu le fait générateur, ou lors de la délivrance de la facture afférente à l'opération considérée, lorsque celle-ci est délivrée avant cette date, à condition toutefois qu'il ne s'agisse pas d'une facture d'acompte.

5.1.7. LE DROIT A DÉDUCTION

5.1.7.1. Principe général

Les articles 271 à 273 septies C du CGI et les articles 205 à 207 de l'annexe II au CGI définissent ou prévoient les conditions, limitations, restrictions et régularisations d'exercice du droit à déduction.
Un assujetti est autorisé à déduire la taxe ayant grevé le prix d'un bien ou d'un service dès lors que ce bien ou ce service est utilisé pour la réalisation d'une opération imposable ouvrant droit à déduction sous réserve qu'il ne fasse pas l'objet d'une limitation ou exclusion particulière.

Conformément à l'article 205 de l'annexe II au CGI,« La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe ou se livre à lui-même est déductible de la taxe sur la TVA applicable à cette opération, à proportion de son coefficient de déduction. » . Il découle de cet article que la TVA qui se rapporte aux dépenses d'investissement et de fonctionnement qui sont utilisées de manière exclusive pour les besoins des activités hors champ n'est pas déductible.

Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe déductible devient exigible chez le redevable. La taxe déductible est notamment celle qui figure sur la facture délivrée par le fournisseur et celle qui est due à l'importation. La déduction s'opère par imputation sur la taxe due par le redevable au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.

Pour pouvoir exercer son droit à déduction, c'est-à-dire pour mentionner le montant de la taxe déductible sur sa déclaration de chiffre d'affaires, l'assujetti doit être en possession des factures ou de tout document en tenant lieu et, en matière d'importation, d'une déclaration à l'importation le désignant comme le destinataire des biens importés.

Sous réserve que ces conditions soient remplies, la déduction de la TVA est autorisée même si le bien ou le service est affecté simultanément ou successivement aux besoins d'une activité effectivement soumise à la TVA et à une activité exonérée ou hors du champ de la taxe.

Les EPLEFPA exerçant plusieurs activités qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA doivent constituer des secteurs distincts d'activité, pour l'application du droit à déduction (CGI, article 209 annexe II au CGI). Pour déterminer s'il y a pluralité d'activités , la jurisprudence du Conseil d'État retient généralement un ensemble de critères tenant à la fois à la nature économique de chaque activité et, surtout, à l'utilisation de moyens différents (immobilisations et personnels distincts), ainsi qu'à la tenue d'une comptabilité séparée (BOFiP-I référencé BOI-TVA-DED-20-20).

Sous réserve que ces critères soient respectés, les EPLEFPA sont tenus de constituer des secteurs distincts d'activité et devront ainsi calculer leurs droits à déduction par secteur. Dans le cas où des secteurs distincts n'ont pas pu être constitués et que des biens sont utilisés à la fois aux besoins d'activités taxables et non taxables, les règles de déduction ci-dessous s'appliquent.

5.1.7.2. Le coefficient de déduction

Le coefficient de déduction est le produit de trois coefficients, d'assujettissement, de taxation et d'admission. Il est lié au bien ou au service et peut donc varier d'un bien ou d'un service à l'autre, en fonction des éléments, de fait ou de droit, propres à chaque situation.

En vertu du 2 du V de l'article 206 de l'annexe II au CGI, préalablement au calcul du produit, chacun de ces coefficients doit être arrondi à la deuxième décimale par excès. Le produit est lui-même arrondi à la deuxième décimale par excès pour constituer le coefficient de déduction.

5.1.7.2.1. Le coefficient d'assujettissement (BOFiP-I sous la référence BOI-TVA-DED-20-10-10)

Le coefficient d'assujettissement d'un bien ou d'un service est égal, pour chaque bien ou service, à la proportion d'utilisation de ce bien ou service à des opérations imposables.

Un EPLEFPA doit donc, dès l'acquisition d'un bien ou d'un service, procéder sous sa propre responsabilité, à son affectation afin de déterminer la valeur du coefficient d'assujettissement. Ainsi, le coefficient d'assujettissement d'un bien ou d'un service utilisé exclusivement pour la réalisation d'opérations placées :

- hors du champ d'application de la TVA est égal à zéro ;
- dans le champ d'application de la TVA est égal à un, que ces opérations soient taxées ou légalement exonérées.
- en cas d'usage mixte, le coefficient est égal à la proportion d'utilisation du bien ou service à la réalisation d'opérations imposables.

- Possibilité d'utiliser un coefficient d'assujettissement unique pour les dépenses mixtes : un EPLEFPA est tenu de calculer un coefficient d'assujettissement pour chacun des biens et services qu'il acquiert. Toutefois, il peut, par année civile, sans formalité préalable et sous réserve d'être en mesure d'en justifier, retenir pour l'ensemble des biens et des services utilisés à la fois pour des opérations imposables et pour des opérations non imposables, un coefficient d'assujettissement unique (article 206-V-1-1° annexe II au C.G.I.). Pour ce faire, il pourra calculer son coefficient selon des critères physiques (pourcentage d'utilisation, surface, temps d'utilisation...)

Les opérations situées hors du champ d'application de la TVA et les opérations imposables doivent être comptabilisées dans des comptes distincts pour l'application du droit à déduction (CGI ann. II art. 209, I). Cette obligation est remplie dès lors que la comptabilité tenue l'est de manière suffisamment précise pour que le suivi de la proportion d'utilisation des biens et services soit possible. En revanche, il n'est pas exigé qu'il y ait deux comptabilités distinctes.

Exemple : Un EPLEFPA acquiert pour un million d'euros HT un immeuble neuf de 300 m^2, qu'il entend affecter à des opérations imposables et une surface de 30 m^2 affectée à une activité hors champ de la taxe. Le coefficient d'assujettissement de l'immeuble, déterminé l'année de son acquisition, est égal à (300 - 30)/300 soit 0,9.

- Possibilité de calculer une clé de répartition unique pour l'ensemble des dépenses: par dérogation aux règles exposées ci-dessus et dans un souci de simplification, les EPLEFPA peuvent être autorisés par l'administration à déterminer leur droit à déduction pour l'ensemble de leurs dépenses (mixtes et non mixtes) en appliquant la clef de répartition calculée en fonction de la quote-part des recettes taxables par rapport aux recettes totales. Autrement dit, l'ensemble des recettes de l'EPLEFPA qui appliquerait cette dérogation seraient réputées mixtes.

Cette autorisation, qui peut être sollicitée par simple demande sur papier libre auprès de la direction départementale ou régionale des finances publiques dont relève l'entreprise, s'applique pendant une année civile entière. Elle est renouvelée par tacite reconduction sauf dénonciation par le contribuable ou l'administration avant le 31 décembre de l'année considérée. La clé de répartition doit être adaptée à la situation de l'entreprise, ce qui signifie que l'autorisation sera refusée dans les situations ou la demande du redevable compromet les intérêts du Trésor.

5.1.7.2.2. Le coefficient de taxation (BOFiP-I sous la référence BOI-TVA-DED-20-10-20)

Le coefficient de taxation traduit le principe selon lequel, au sein des opérations imposables, seule peut être déduite la taxe grevant des biens ou des services utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction (article 206 III de l'annexe II au C.G.I.)

On notera que le produit du coefficient d'assujettissement par le coefficient de taxation traduit la proportion d'utilisation du bien ou du service pour des opérations ouvrant droit ou non à déduction, déterminée le cas échéant de façon forfaitaire.

Ce coefficient de taxation est :

- égal à l'unité, lorsque le bien ou le service est utilisé, en tout ou partie, à des opérations imposables et que ces dernières ouvrent entièrement droit à déduction ;
- nul lorsque les opérations auxquelles le bien ou le service est utilisé n'ouvrent pas droit à déduction ;
- déterminé de manière forfaitaire dès l'instant où le bien ou le service est utilisé concurremment pour la réalisation d'opérations imposables ouvrant droit à déduction et pour la réalisation d'opérations imposables n'ouvrant pas droit à déduction, que ce bien ou ce service soit ou non utilisé également à la réalisation d'opérations non imposables. En principe, un coefficient de taxation est calculé pour chacun des biens et services acquis. Toutefois, un coefficient de taxation unique, calculé de manière forfaitaire, par année civile, peut être déterminé pour l'ensemble des biens et des services acquis. (article 206-V-1-a annexe II du CGI).

Cette facilité n'est plus subordonnée à l'autorisation préalable de l'administration.

Le calcul du coefficient forfaitaire est égal au rapport entre :

$$\frac{\text{Montant total annuel du chiffre d'affaires (afférent aux opérations ouvrant droit à déduction , y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations}}{\text{Montant total annuel du chiffre d'affaire afférent aux opérations imposables, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations}}$$

(Les sommes mentionnées aux deux termes de ce rapport s'entendent tous frais et taxes compris, à l'exclusion de la TVA).

Il se détermine de manière identique quelle que soit la nature du bien ou du service. Les subventions non imposables, ne constituant ni une contrepartie directe ni un complément de prix d'opérations imposables, ne sont pas prises en compte dans le calcul du coefficient de taxation. (cf. paragraphe 150 du BOFiP-I)

Détermination du coefficient de taxation en cas de constitution d'un ou plusieurs secteurs :

- Lorsque le secteur comprend exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction, le coefficient de taxation afférent à chaque bien et service utilisé pour ce secteur est égal à l'unité ;
- Lorsque le secteur comprend exclusivement des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, le coefficient de taxation afférent à chaque bien et service utilisé dans ce secteur est égal à zéro ;
- Lorsque un secteur ne comprend pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction, le coefficient de taxation afférent à l'ensemble des biens et services utilisés exclusivement pour la réalisation des opérations propres à ce secteur ou utilisés pour la réalisation d'opérations relatives à plusieurs secteurs d'activé doit être déterminé dans les conditions posées précédemment.

Enfin, il est rappelé que le coefficient de taxation forfaitaire est déterminé dans un premier temps de manière provisoire pour l'année en cours. Il doit être arrêté de manière définitive au plus tard le 25 avril de l'année suivante (CGI, ann. II, art. 206, IV-2). En principe, une régularisation doit être effectuée quelle que soit l'importance de l'écart entre le coefficient de taxation provisoirement appliqué en cours d'année et le coefficient de taxation définitif de l'année considérée. Toutefois, comme par le passé, il est admis de ne pas exiger cette régularisation des établissements publics administratifs de l'État lorsque l'écart entre ces deux coefficients n'excède pas un dixième en valeur absolue

5.1.7.2.3. Le coefficient d'admission (BOFiP-I référencé BOI-TVA-DED-20-10-30)

Le coefficient d'admission d'un bien ou d'un service dépend uniquement de la réglementation en vigueur. Il a en effet pour objet de traduire l'existence des dispositifs particuliers qui excluent de la déduction tout ou partie de la taxe afférente à certains biens ou services.

Lorsqu'un bien ou un service ne fait l'objet d'aucune mesure d'exclusion, son coefficient d'admission est égal à l'unité.

Ce coefficient est réduit, éventuellement jusqu'à zéro, lorsque le bien ou le service fait l'objet de mesures d'exclusion. Le coefficient d'admission exprime la proportion maximale de taxe que la réglementation autorise un assujetti à déduire sur une telle dépense, avant prise en compte des spécificités propres à l'activité de cet assujetti. Les véhicules de tourisme sont, par exemple, totalement exclus du droit à déduction. Pour ces biens, le coefficient d'admission est donc de zéro.

Exemple *le coefficient d'admission égal à 0 (CGI, ann. II, art.206-IV--2-6°) pour les véhicules conçus pour transporter des personnes ou à usages mixtes. Pour le gazole, le coefficient d'admission est égal à 0,8 pour les véhicules n'ayant pas ouvert droit à déduction (CGI, ann. II, art. 206-IV-4).*

Le coefficient de déduction de la TVA est égal au produit des trois coefficients décrits précédemment.

Exemple: un EPLEFPA a acquis une machine d'une valeur de 1 200 € TTC (dont 200 € de TVA) qu'il utilise concomitamment au sein d'un secteur taxable et ouvrant droit à déduction dont le chiffre d'affaires est de 150k € et un secteur taxable mais n'ouvrant pas droit à déduction qui réalise un chiffre d'affaires de 10k €. Le nombre d'heures d'utilisation de cette machine est de 1 100 h par an dont 200 h réservées à des opérations hors champ de la taxe:

- Le coefficient d'assujettissement est égal à (1100-200)/1100 soit 0,818181 arrondi à 0,82;
- Le coefficient de taxation forfaitaire est égal à 0,94 :150k / (150k +10k) = 0,9375 arrondi à 0,94
- Le coefficient d'admission est égal à 1 ;

Le coefficient de déduction est égal à 0,7708 (0,82*0,94*1) arrondi à 0,78;

La TVA déductible est de 156 € (200*0,78=156).

En pratique la TVA déductible doit être mentionnée sur la déclaration déposée au titre du mois au cours duquel est intervenue l'acquisition des biens ou le paiement des services et des travaux immobiliers. L'article 208 de l'annexe II au CGI permet toutefois que la taxe dont la déduction a été omise sur cette déclaration puisse figurer sur les déclarations ultérieures déposées avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'omission, à condition qu'elle fasse l'objet d'une inscription distincte.

Une régularisation du droit à déduction doit être effectuée lorsque le coefficient de déduction d'un bien ou d'un service est modifié en raison de l'évolution de l'utilisation du bien ou de la survenance de certains événements.

Les régularisations peuvent intervenir pendant un délai de vingt ans en ce qui concernent les immeubles immobilisés et de cinq ans pour les autres immobilisations dont celle au cours de laquelle ils ont été acquis, achevés, utilisés pour la première fois ou transférés entre secteurs d'activités distincts. Elles peuvent se traduire par le reversement d'une fraction de la TVA déjà déduite ou par une déduction complémentaire.

5.1.8. LES OBLIGATIONS

5.1.8.1. Les obligations déclaratives à caractère administratif

Conformément aux dispositions prévues au 1° et 2° du I de l'article 286 du CGI, tout assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée doit :

- souscrire, dans les quinze jours du commencement de ses opérations, une déclaration d'existence conforme au modèle fourni par l'administration ;
- fournir, sur un imprimé remis par l'administration, tous renseignements relatifs à son activité professionnelle.

Les déclarations prévues aux 1° et 2° du I de l'article 286 du CGI doivent être renouvelées lors de toute modification substantielle des conditions d'exercice de l'activité des personnes assujetties à la TVA (article 35 de l'annexe IV au CGI).

Chaque EPLEFPA assujetti est tenu de n'effectuer qu'une seule déclaration fiscale, quel que soit le nombre de centres constitutifs qui le compose, et cela même si ces centres constitutifs réalisent différentes activités assujetties à la TVA.

5.1.8.2. Les obligations comptables

Les redevables de la TVA doivent tenir une comptabilité leur permettant de justifier les opérations, imposables ou non, qu'ils effectuent (nature des opérations réalisées et montant des recettes encaissées) et détenir des documents propres à fournir les justifications nécessaires à la fixation des bases d'imposition des opérations imposables et des recettes exemptées de TVA.

La comptabilisation de leurs opérations par les EPLEFPA doit répondre aux dispositions fixées par l'article 286 du CGI. La comptabilité devra permettre de suivre distinctement pour chaque secteur d'activité :

- les ventes et les acquisitions de biens et de services ;
- les cessions de biens constituant des immobilisations et les transferts de biens vers un autre secteur ;
- le montant des opérations imposables et non imposables.

5.1.8.3. Les obligations en matière de facturation

Donnent obligatoirement lieu à l'émission d'une facture, selon les modalités prévues à l'article 289 du CGI, les livraisons de biens et les prestations de services qu'un assujetti réalise au profit d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie.

Cependant, le CGI dispense les assujettis d'émettre une facture au titre des opérations qu'ils réalisent sur le territoire français ou réputées telles, et qui sont exonérées de TVA en application des dispositions des articles 261 à 261 E du CGI. Néanmoins, ne bénéficient pas de cette dispense les opérations qui auraient pu être exonérées de taxe, mais qui ont été taxées du fait d'une option exercée par l'assujetti.

Par ailleurs, cette dispense de facturation des opérations exonérées en vertu des articles 261 à 261 E du CGI n'entraîne pas dispense pour les opérateurs de respecter les obligations qui leur sont imposées par d'autres dispositions fiscales, ou par d'autres réglementations, telles que, par exemple, celles prévues par le code de commerce. En outre, les opérateurs restent tenus de fournir à l'administration fiscale les justificatifs nécessaires à l'appui de leur comptabilité, afin de prouver l'exhaustivité des opérations qu'ils réalisent.

Lorsqu'une facture est émise, celle-ci doit comporter l'ensemble des mentions prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI. A cet égard, il convient de préciser qu'à défaut de comporter de la TVA, les factures afférentes aux livraisons intracommunautaires de biens et aux exportations (opérations exonérées de taxe mais pour lesquelles il y a obligation de délivrer une facture) doivent mentionner la disposition du CGI, ou la disposition correspondante de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 qui fonde la mesure d'exonération dont bénéficie l'opération, ou toute autre mention indiquant que l'opération considérée est exonérée.

5.1.8.4. Les formalités liées au régime du remboursement forfaitaire des exploitations agricoles

Les EPLEFPA placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole sont dispensés du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des obligations qui incombent aux assujettis (article 298 bis du C.G.I.). Le remboursement forfaitaire aux EPLEFPA pour les opérations concernant les exploitations agricoles est subordonné au respect d'un certain nombre d'obligations :

- de facturation obligatoire ;
- de dépôt annuel, au service des Impôts, d'une demande de remboursement forfaitaire (imprimé n° 3520) accompagnée des attestations récapitulatives annuelles qui leur sont remises par leurs acheteurs, des doubles des documents justifiant l'exportation et d'un relevé des factures relatives aux livraisons de produits agricoles expédiés ou transportés dans un autre État membre de l'Union Européenne au cours de l'année civile précédente. Ces attestations doivent être réclamées aux acheteurs et doivent être régulièrement établies, sur un document conforme, faute de quoi, les ventes en France n'ouvrent pas droit au remboursement forfaitaire ;
- de disposer d'un numéro d'identification à la TVA pour les opérations intracommunautaires dès lors que les acquisitions avec d'autres États membres sont supérieures à 10 000€ où pour des livraisons vers ces états quel qu'en soit le montant ;
- d'effectuer les opérations non soumises aux limitations, restrictions et exclusions spécifiques à ce régime.

La demande relative aux opérations réalisées au cours d'une année donnée peut être déposée jusqu'au 31 décembre de l'année suivante, mais de préférence avant le 1er mars, au service des impôts. Le remboursement est effectué par virement par les services du Trésor. Les taux de remboursement, variant en fonction de la nature des produits (4,63% ou 3,68% - au 1er janvier 2012) nécessitent leur stricte ventilation par catégorie sur les imprimés fiscaux.

5.1.8.5. Les formalités liées au régime simplifié des exploitations agricoles

5.1.8.5.1. Le paiement de la TVA

Le paiement de la taxe peut être effectué selon plusieurs modalités déclaratives différentes.

Le système des acomptes trimestriels : Les EPLEFPA acquittent la TVA, en cours d'année par acomptes trimestriels, d'un montant au moins égal au cinquième de l'impôt dû au titre de l'année précédente, au plus tard le 5 des mois de février, mai, août et novembre de chaque année, au moyen des bulletins d'échéance n° 3525 bis. Pour la première année d'imposition les acomptes doivent représenter plus de 70 % de l'impôt réellement dû au titre du trimestre. Le solde éventuel doit être payé lors du dépôt de la déclaration annuelle (imprimé 3517-CA 12A) déposée avant l'échéance fixée par les services fiscaux, généralement au début du mois de mai de l'année suivante. Les exploitations agricoles ne sont pas tenues de verser ces acomptes si la taxe due, au cours de l'année civile précédente, est inférieure à 1 000 €, avant déduction de la TVA relative aux immobilisations.

– Le système des déclarations trimestrielles et mensuelles :

Les EPLEFPA peuvent, sur option d'une durée de 5 ans, avec possibilité de renonciation, acquitter la TVA sur la base de déclarations trimestrielles ou mensuelles :

- le système des déclarations trimestrielles : ces déclarations (imprimé 3310-CA3) doivent être déposées, avec le paiement, au plus tard le 5 des mois de mai, août, novembre et février. Lorsque l'EPLEFPA a opté pour le système des déclarations de TVA trimestrielles, ce choix est en principe définitif. Il existe cependant une possibilité de modifier son option, en écrivant une lettre dite de " renonciation au régime des déclarations trimestrielles", adressée avant le 6 février de l'année, pour prendre effet la même année.
- le système des déclarations mensuelles : ces déclarations (imprimé 3310-CA3) mensuelles sont déposées aux services des impôts selon l'échéancier prévu à l'article 39-1-1°b,c-annexe IV du code général des impôts, entre le 15 et le 24 du mois suivant.

Ces déclarations indiquent, pour la période concernée, le montant des opérations réalisées, le détail des opérations taxables, ainsi que le montant de la TVA déductible. L'EPLEFPA ne peut renoncer à l'option qu'au terme du délai de cinq ans. Cette renonciation doit être adressée, par lettre recommandée, avant le 31 janvier pour les déclarations mensuelles ou au plus tard le 5 février pour les déclarations trimestrielles, de l'année du retour au régime de la déclaration annuelle. A défaut de renonciation, l'option est reconduite pour cinq ans.

5.1.8.5.2. Le remboursement

Lorsque la TVA déductible est supérieure à la TVA collectée, le crédit de taxe peut être remboursé et diffère selon le régime de paiement.

Pour le régime des acomptes trimestriels : l'EPLEFPA peut demander le remboursement de la taxe lors du dépôt de la déclaration annuelle CA 12 si le crédit est au mois égal à 150 € ;

Pour le régime des déclarations trimestrielles : le remboursement trimestriel peut être demandé si le crédit s'élève au moins à 760€ ;

Pour le régime des déclarations mensuelles : le remboursement mensuel peut être demandé si le crédit s'élève au moins à 760€.

5.1.8.6. Les formalités liées au régime de droit commun de TVA des activités non agricoles

5.1.8.6.1. Le régime de « franchise en base »

Les EPLEFPA bénéficiaires d'une « franchise en base »sont dispensés, sans formalité préalable, du paiement de la TVA.

5.1.8.6.2. Le régime simplifié

Les EPLEFPA placés sous ce régime n'ont aucune déclaration à souscrire en cours d'année. En revanche, ils sont tenus de verser des acomptes trimestriels. La régularisation s'effectue lors du dépôt de la déclaration CA 12 qui sert à calculer le montant exact de la TVA définitivement due.

5.1.8.6.3. Le régime normal d'imposition

En application des dispositions prévues à l'article 287 du CGI, les redevables soumis au régime réel normal d'imposition doivent déposer mensuellement leurs déclarations de TVA et acquitter en même temps la taxe exigible. Lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4000 €, ils sont admis à déposer leurs déclarations par trimestre civil.

Si, au cours d'un mois ou d'un trimestre, il n'a effectué aucune opération donnant ouverture à la TVA, le redevable doit, dans les délais prescrits, remettre au service compétent une déclaration dite « néant », c'est-à-dire ne comportant aucun chiffre d'affaires.

5.1.9. LA TVA INTRACOMMUNAUTAIRE

Au sein de l'Union Européenne, la suppression des frontières a fait disparaître les notions d'importation et d'exportation pour laisser la place aux notions de livraisons /acquisitions intracommunautaires. Il convient donc de ne pas confondre les livraisons /acquisitions intracommunautaires, termes qui désignent les échanges réalisés entre les États membres de l'Union européenne, avec les exportations/ importations , termes réservés aux échanges avec les pays tiers, situés hors UE.

5.1.9.1. La TVA appliquée aux échanges intracommunautaires

Un échange intracommunautaire se scinde en deux opérations fiscales.

5.1.9.1.1. Les livraisons intracommunautaires

La qualification de livraison intracommunautaire s'applique aux livraisons de biens meubles corporels expédiés ou transportés, à partir de la France, sur le territoire d’un autre État membre de l’Union Européenne. Cette opération se caractérise par le transfert du pouvoir de disposer de ce bien comme un propriétaire. Elle est en principe exonérée de TVA (article 262 ter-I du CGI)sous réserve que les quatre conditions suivantes soient réunies :

- la livraison est effectuée à titre onéreux ;
- le vendeur a la qualité d'assujetti agissant en tant que tel;
- le bien est expédié ou transporté hors de France par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à destination d'un autre État membre ;
- l'acquéreur doit être un assujetti ou une personne morale non assujettie qui ne bénéficie pas, dans son État membre, du régime dérogatoire l’autorisant à ne pas soumettre à la TVA ses acquisitions intracommunautaires (régime des PBRD).En pratique, le vendeur peut considérer cette condition comme satisfaite dès lors que l'acquéreur lui fournit son numéro d'identification à la TVA dans un autre État membre. Il lui appartient alors de s'assurer de l'existence et de la validité du numéro d'identification à la TVA qui lui est communiqué par l'acquéreur.

Si l'une de ces conditions n'est pas satisfaite, l'exonération ne peut pas être appliquée. Le vendeur doit, en conséquence, soumettre à la TVA sa livraison, conformément à l'article 258-I-a du CGI.

5.1.9.1.2. Les acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels

5.1.9.1.2.1. Régime général

Aux termes du 3° du I de l'article 256 bis du CGI, est considérée comme une acquisition intracommunautaire l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à partir d'un autre État membre de l'Union européenne à destination de l'acquéreur en France.

L'acquisition intracommunautaire est taxable chez l’acquéreur, en France, au taux en vigueur. Elle est déclarée comme les opérations réalisées en régime intérieur par l'acquéreur, qui peut récupérer la taxe y afférente dans les conditions de droit commun. En particulier, cette récupération n'est possible que si l'acquéreur détient une facture établie en bonne et due forme, étant précisé que celle-ci ne doit pas comporter de TVA. À défaut, la taxe déduite devra être remise en cause.

La notion d'acquisition intracommunautaire de biens ne concerne pas les échanges de biens entre un État membre et les départements d'outre-mer, ceux-ci n'étant pas inclus dans le territoire communautaire.

5.1.9.1.2.2. Régime dérogatoire

Bien que réalisant des acquisitions intracommunautaires, certaines personnes bénéficient d'un régime dérogatoire, prévu à l'article 256 bis, I-2° du CGI, qui les autorise, dans la limite d'un certain seuil, à ne pas soumettre ces opérations à la TVA.

Les personnes bénéficiant de ce régime dérogatoire (PBRD) sont :
- les personnes morales non assujetties à raison de l'activité pour laquelle l'acquisition est réalisée ;
- les assujettis qui ne réalisent que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ;
- les exploitants agricoles placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole.

Le régime dérogatoire s'applique aux personnes désignées ci-dessus lorsque le montant de leurs acquisitions intracommunautaires n'a pas excédé au cours de l'année précédente, ou n'excède pas, pendant l'année civile en cours au moment de l'acquisition, le seuil de 10 000 € hors TVA. Au-delà de ce seuil, ces personnes ont un numéro d'identification à la TVA et les acquisitions qu'elles réalisent suivent le régime général décrit ci-dessus au 5.1.9.1.2.1.

Les personnes bénéficiant du régime dérogatoire ont néanmoins la possibilité d'opter afin de soumettre toutes leurs acquisitions intracommunautaires à la TVA selon le régime général.

5.1.9.1.3. Les prestations de services

En application du principe général prévu à l'article 44 de la directive n°2006/112/CE du 28 novembre 2006, les prestations de services rendues à un preneur assujetti sont imposables au lieu où ce dernier est établi. Ainsi, conformément à l'article 259.1° du CGI, les prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel sont taxables en France dès lors que celui-ci a, en France, le siège de son activité économique ou un établissement stable auquel les services sont fournis, ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle, et ce, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire.

A l'inverse, les services fournis par un prestataire établi en France ne sont pas taxables en France lorsque le preneur assujetti auquel ils sont rendus est établi dans un autre État membre. En effet, dans une telle situation, et en application de l'article 44 précité, l'opération est taxable dans cet État membre : il en résulte que l'entreprise prestataire doit facturer sa prestation hors taxe, la TVA y afférente étant acquittée par le preneur auprès de son administration fiscale (principe de l'autoliquidation).

De même, les prestations de services fournies à des non assujettis sont taxables au lieu d'établissement du prestataire, ce dernier demeurant redevable de la taxe y afférente.

Par dérogation à ces principes généraux, le lieu d'imposition de certaines prestations de services spécifiques est déterminé par application de dispositions particulières (articles 259 A et B du CGI).

Lorsque la prestation est réalisée dans les DOM, elle est soumise au taux en vigueur dans ceux-ci, mais le dispositif de l’autoliquidation ne s'applique pas. Aussi, lorsque le preneur assujetti est établi dans un DOM et le prestataire en métropole, ce dernier demeure redevable de la TVA. De même, le prestataire établi dans un DOM qui fournit un service relevant du principe général du 1° de l'article 259 du CGI à un preneur établi en France métropolitaine reste redevable de la taxe.

Tout prestataire établi en France qui réalise, au profit d'un assujetti agissant en tant que tel établi dans un autre État membre, des prestations de services dont le lieu d'imposition est situé dans cet autre État membre en application du principe général prévu à l'article 44 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 est tenu de souscrire une déclaration européenne de services (DES).

Cette déclaration comporte notamment les informations suivantes :

- le numéro d'identification du prestataire ;
- l'adresse et la raison sociale ou la dénomination sociale du prestataire ;
- la période au titre de laquelle est établie la déclaration ;
- le numéro d'identification du preneur de services dans l'État membre de l'Union européenne où la prestation de services est taxable en application des règles de territorialité ;
- par preneur, le montant total, hors taxe, en euros des prestations de services effectuées.

Pour satisfaire à leur obligation déclarative, les assujettis doivent utiliser le téléservice DES accessible via le portail de l'administration des Douanes à l'adresse suivante : https:/pro.douane.gouv.fr.

En principe, la déclaration doit être produite au plus tard le dixième jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel la TVA est devenue exigible dans l'autre État membre au titre des prestations de services réalisées.

5.1.9.1.4. Le régime des ventes à distance

Prévu aux articles 258 A et 258 B du CGI, le régime des « ventes à distance » s'applique aux livraisons qui réunissent les conditions suivantes :

- les livraisons portent sur des biens qui sont expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte à destination de l'acquéreur ;
- les livraisons sont effectuées depuis la France à destination d'un autre État membre, ou inversement, depuis un autre État membre vers la France ;
- l'acquéreur est un particulier (personne physique non assujettie) ou une personne bénéficiant d'un régime dérogatoire à la taxation des acquisitions intracommunautaires (PBRD) (sur ce point, cf. § 5.1.9.1.2.2).

La vente à distance constitue une livraison taxable, mais le lieu d'imposition de cette opération varie en fonction du seuil de chiffre d'affaires réalisé par le vendeur. Ainsi, dans le cas d'une vente à distance effectuée depuis la France vers un autre État membre, le lieu de la livraison n'est pas situé en France mais dans l'État membre d'arrivée des biens, lorsque le vendeur a réalisé, à destination de cet État membre, des ventes à distance pour un montant supérieur au seuil retenu par la législation de cet État. Le lieu de la livraison est en revanche situé en France lorsque le montant des ventes à distance effectuées à destination de cet État n'excède pas ce seuil. Dans cette situation, le vendeur a néanmoins la possibilité d'opter pour que le lieu de ses livraisons soit situé dans l'État membre d'arrivée, dans les conditions prévues au 2° du I de l'article 258 A du CGI.

De même, dans le cas d'une vente à distance effectuée depuis un État membre vers la France, le lieu de la livraison est situé en France lorsque le vendeur a réalisé, l'année civile précédente, ou, à défaut, l'année civile en cours au moment de l'opération considérée, des ventes à distance à destination de la France pour un montant supérieur à 100 000 € hors TVA. Lorsque cette condition de seuil n'est pas satisfaite, le lieu de la livraison est situé dans l'État membre de départ, à moins que le vendeur n'ait opté dans son État pour la taxation de ses livraisons en France.

5.1.9.2. Les formalités liées aux opérations intracommunautaires

Les EPLEFPA qui réalisent des acquisitions et/ou des livraisons intracommunautaires doivent :

- disposer d'un numéro de TVA intracommunautaire valide composé de :[FR + clé informatique à 2 chiffres + N° Siren de l'EPLEFPA] ;
- souscrire auprès de l’administration des douanes une déclaration d’échanges de biens (DEB) par nature de flux. La déclaration doit être souscrite dans les dix jours ouvrables qui suivent le mois au cours duquel la TVA est devenue exigible au titre des livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens ou le mois au cours duquel a eu lieu le mouvement de marchandises pour les autres opérations ;

- souscrire, dans les conditions exposées ci-dessus au 5.1.9.1.3,une déclaration européenne de services (DES);
- déclarer leurs acquisitions et/ou livraisons en les ventilant en fonction des taux applicables en vigueur au moyen du formulaire CA3 ou CA12.

5.2. LES AUTRES IMPÔTS DE L'ÉTAT

5.2.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

En application des dispositions combinées des articles 206-1 et 1654 du code général des impôts ainsi que de l'article 165-1 de l'annexe IV à ce même code, les établissements publics sont assujettis à l'impôt sur les sociétés (IS) lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

La nature lucrative ou non de leurs activités s'apprécie au regard des conditions posées par la doctrine administrative à l'égard des organismes de droit privé autres que les sociétés, sous réserve de la condition tenant au caractère désintéressé de leur gestion qui est présumée remplie à leur égard (BOI-IS-CHAMP-10-60-20130304 n° 90).

Les activités des établissements publics sont considérées comme lucratives dès lors qu'elles peuvent être exercées par des entreprises du secteur concurrentiel dans des conditions similaires. Le caractère lucratif ou non lucratif d'une activité s'apprécie en analysant ses principales caractéristiques que sont le produit proposé, le public visé, les prix pratiqués ainsi que la publicité réalisée. (« méthode des 4 P »). Ces critères sont définis dans le BOFIP BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-20120912 (n° 520 et suivants).

Un même établissement peut se livrer à une activité lucrative et à une activité non lucrative. Au regard du droit fiscal, il convient d'envisager ces deux types d'activités séparément.

Les établissements publics peuvent regrouper dans un secteur distinct leurs activités lucratives afin de limiter l'imposition à ce seul secteur. Les conditions de sectorisation sont précisées au BOFIP BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10-20130225 (n° 120 et suivants), mais s'agissant d'un établissement public, aucune condition tenant à la prépondérance des activités non lucratives n'est posée.

La sectorisation en matière d'impôt sur les sociétés ne constitue qu'une simple faculté laissée à l'organisme. Elle constitue une décision de gestion opposable à l'administration fiscale. Elle est formalisée par le dépôt d'une déclaration du résultat imposable dans les conditions de droit commun pour la période couverte par celle-ci et pour le secteur concerné.

Dès lors, en l'absence de sectorisation, un établissement public réalisant une opération lucrative non exonérée d'impôt sur les sociétés au taux de droit commun est en principe assujetti à l'IS dans les conditions de droit commun pour l'ensemble de ses activités, y compris pour celles qui n'ont pas de caractère lucratif.
Ces principes généraux s'appliquent aux EPLEFPA. Cependant, en tant qu'établissements chargés d'une mission d'enseignement, ces derniers bénéficient d'un certain nombre d'exonérations particulières.

5.2.1.1. Les activités d'enseignement exercées par les EPLEFPA sont en principe non lucratives

Les EPLEFPA exercent une mission de service public d'enseignement. Les formations initiales et les formations continues diplômantes sont également considérées comme non lucratives lorsque le diplôme délivré est reconnu par l'État.

Ces activités ne sont pas, par conséquent, dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

5.2.1.2. Les revenus du patrimoine sont exonérés du taux réduit d'impôt sur les sociétés prévu à l'article 206-5 du CGI

Les établissements publics sont en principe soumis à l’impôt sur les sociétés selon le régime spécial prévu à l’article 206-5 du CGI. Toutefois, les établissements publics d'enseignement sont exonérés de l'impôt sur les sociétés pour leurs revenus fonciers, agricoles ou mobiliers qui ne se rattachent pas à leurs activités lucratives.

5.2.1.3. Les activités exercées dans des conditions de gestion similaires à celles exercées par des entreprises commerciales doivent être soumises aux impôts commerciaux

Les activités des établissements publics sont considérées comme lucratives dès lors qu’elles peuvent être exercées par des entreprises du secteur concurrentiel dans des conditions similaires.

Ainsi, par exemple, le caractère lucratif ou non de l’activité de gestion d’une exploitation agricole par un EPLEFPA devra être déterminé selon la « méthode dite des 4P » précitée. Si l’activité est exercée dans les conditions du marché, elle devra être soumise aux impôts commerciaux. Cette activité pourra être isolée dans un secteur distinct. A défaut de sectorisation, l’ensemble des activités de l’EPLEFPA, lucratives et non lucratives, doivent être soumises à l’impôt sur les sociétés.

5.2.1.4. Les activités conduites dans le cadre des missions du service public de l’enseignement supérieur sont exonérées d’impôt sur les sociétés

Le 9° du 1 de l'article 207 du code général des impôts exonère d'impôt sur les sociétés les établissements publics d'enseignement supérieur au titre des revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche.

Cette exonération d’impôt sur les sociétés est commentée au BOFIP BOI-IS-CHAMP-50-10-20120912.

5.2.2. TAXES ET PARTICIPATION SUR LES SALAIRES

5.2.2.1. Taxe sur les salaires (CGI, article 231 et suivants)

La taxe sur les salaires est due par les employeurs qui ne sont pas assujettis à la TVA ou qui ne l'ont pas été sur au moins 90% de leur chiffre d'affaires au titre de l'année précédant celle du paiement des rémunérations.

Les rémunérations versées par les employeurs agricoles, qui bénéficient d'une exonération de fait de taxe sur les salaires en application de la jurisprudence du Conseil d’État, demeurent exonérées en application de l'article 231 du CGI. Cette exonération concerne les employeurs agricoles, autres que ceux visés par les articles 53 et 53 quater de l'annexe III au CGI.(BOFiP-I référencé BOI-TPS-TS-10-20).

Les EPLEFPA sont donc susceptibles d'être redevables de cette taxe.

La taxe sur les salaires porte sur le montant des rémunérations payées, évaluées selon les règles prévues à l'article L.136-2 du code de la sécurité sociale, sans qu'il soit toutefois fait application du deuxième alinéa du I de ce même article.

Ainsi, l'assiette de cette taxe est constituée par le montant total des rémunérations imposables et des avantages en nature effectivement versés durant l'année civile à l'ensemble du personnel dans les conditions fixées à l'article L136-2 précité.

Les entreprises ayant constitué des secteurs distincts d'activités en matière de TVA, en application de l'article 209 de l'annexe II au CGI, doivent déterminer la taxe sur les salaires en appliquant aux rémunérations des salariés affectés spécialement à chaque secteur le rapport d'assujettissement propre à ce secteur. Pour les rémunérations des salariés concurremment affectés à plusieurs secteurs, la taxe sur les salaires doit être déterminée en leur appliquant le rapport d'assujettissement général de l'entreprise.

Par ailleurs sont notamment exonérées de taxe sur les salaires :

- les rémunérations versées aux apprentis (III de l'article L316-2 du code de la sécurité sociale) ;
- la rémunération versée aux salariés bénéficiaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi ou d'un contrat d'avenir ainsi que celle versée aux titulaires, dans les départements d'outre-mer, de contrats d'insertion par l'activité . Il en est de même des rémunérations versées aux salariés embauchés en application des conventions mentionnées à l'article L. 5134-3 du code du travail (article 231 bis N du CGI) ;
- les rémunérations versées aux enseignants des CFA (article 231 bis R du CGI) L'exonération n'est pas applicable aux autres personnels du centre ;
- l'Etat, pour les rémunérations qu'il paie sur le budget général, lorsque l'exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence;
- diverses allocations et contributions versées par l'employeur et prévues par l'article 231bis D du CGI

L'assiette de la taxe due par les assujettis partiels à la TVA est constituée par une partie des rémunérations versées, déterminée en appliquant à l'ensemble de ces rémunérations le rapport existant l'année précédant entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA et le chiffre d'affaires total.

Ainsi, l'assiette de la taxe est obtenue en multipliant le montant total des rémunérations imposables par le rapport existant l'année précédant celle du paiement des rémunérations, entre les recettes n'ayant pas ouvert droit à déduction de la TVA et le total des recettes.

La taxe sur les salaires est calculée sur les rémunérations versées au cours de l'année par application d'un barème progressif comportant quatre tranches dont les limites sont relevées chaque année dans la même proportion que la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (IR). Le premier taux de 4.25% s'applique à l'ensemble des rémunérations imposables versées par un même employeur. Au delà, s'applique une majoration du taux du versement à trois étages : 8,50% pour les rémunérations comprises entre 7604 € et 15 185 €, 13,60% pour les rémunérations comprises entre 15 185 € et 150 000 € et enfin 20% pour les rémunérations excédant 150 000 €. Ces limites seront relevées dans les mêmes proportions que le barème de l'IR au 1er janvier 2014.

Par ailleurs, le taux sur l'ensemble des rémunérations est de 2,95 %, dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, et à 2,55 % dans les départements de la Guyane et de Mayotte.

En fonction du montant annuel dû, la taxe fait l'objet de versements provisionnels mensuels ou trimestriels ou d'un seul versement annuel. Le montant des droits exigibles doit, lors de chaque échéance, être calculé en fonction des salaires payés au cours de la période considérée. Toutefois, même lorsqu'elle fait l'objet de versements provisionnels mensuels ou trimestriels, la taxe sur les salaires est un impôt annuel. La base de cette taxe doit, pour chaque année d'imposition, être déterminée d'après l'ensemble des sommes imposables payées au cours de ladite année ; Les versements mensuels ou trimestriels peuvent donc donner lieu à des régularisations.

Lorsque le montant total de la taxe sur les salaires acquittée l'année précédente :

- a) Est inférieur à 4 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant l'année en cours dans les quinze premiers jours de l'année suivante ;
- b) Est compris entre 4 000 € et 10 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un trimestre déterminé dans les quinze premiers jours du trimestre suivant ;
- c) Est supérieur à 10 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un mois déterminé dans les quinze premiers jours du mois suivant.

Chaque versement, mensuel ou trimestriel, est accompagné d'un relevé dont le modèle est le n° 2501 , daté et signé par l'employeur et indiquant notamment sa désignation, sa profession et son adresse, la période à laquelle s'applique ce versement et le montant de la taxe sur les salaires versés.

Une déclaration annuelle permettant la liquidation et la régularisation de la taxe sur les salaires (modèle n° 2502) est déposée, datée et signée par l'employeur, au plus tard le 15 janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est due.

La taxe sur les salaire n'est pas due si son montant est inférieur à un seuil révisable annuellement (840€ en 2013) Lorsque le montant annuel de la taxe due est supérieur à 840 € sans excéder 1 680 €, l'impôt exigible fait l'objet d'une décote égale aux trois quarts de la différence entre 1 680 € et ce montant. (BOFiP-I référence BOI-TPS-TS-30 paragraphes 310 et suivants). Les seuils de la franchise et de la décote sont révisés à compter du 1er janvier 2014 passant respectivement de 840 € à 1 200 € et de 1 680 € à 2 040 €.

Les règles relatives à la procédure, aux pénalités et au contentieux sont les règles de droit commun (BOFiP-I référencés BOI-CF et BOI-CTX) .

5.2.2.2. Taxe d'apprentissage

La taxe d'apprentissage a pour objet de faire participer les employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles. Les personnes morales ayant pour objet exclusif les divers ordres de l'enseignement, comme les EPLEFPA, ne sont pas assujetties au versement de la taxe d'apprentissage (C.G.I article 224).

Le décret n° 2012-628 du 2 mai 2012 relatif à l’information des centres de formation d’apprentis et des sections d’apprentissage sur les sommes versées par les redevables de la taxe d’apprentissage, impose au redevable de cette taxe d'informer les bénéficiaires du montant de la taxe qu'il leur verse, l'année suivant celle au titre de laquelle la taxe d’apprentissage est due :

- soit indirectement par l'intermédiaire des organismes collecteurs qui sont alors tenus de respecter cette obligation avant le 15 mai au plus tard ;
- soit directement, avant le 1er mars.

5.2.2.3. Participation des employeurs à la formation professionnelle continue

Chaque employeur doit concourir au développement de la formation professionnelle continue en faveur de son personnel ou de demandeurs d'emploi. Le taux de la contribution varie en fonction de la taille de l'entreprise. Elle est versée auprès d'un organisme collecteur ou à défaut auprès du Trésor public.

Les établissements publics à caractère administratif sont exonérés de cette participation (article 235 ter C du code général des impôts)

5.2.2.4. Versement transport

En vertu des articles L.2333-64 et L.2531-2 du code générale des collectivités territoriales, les EPLEFPA peuvent être assujettis à la contribution versement transport. Lorsqu'ils emploient plus de neuf salariés. Cette contribution destinée à financer les transports en commun est recouvrée par les Urssaf qui sont chargées de la reverser aux autorités organisatrices de transports.

5.3. LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX

5.3.1. TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES ET NON BÂTIES (code général des impôts article 1380 et suivants)

Cette taxe est due par le propriétaire. Les EPLEFPA n'étant pas, le plus souvent, propriétaires de biens fonciers, n'en sont donc pas redevables. Toutefois, pour les biens fonciers dont ils sont propriétaires, les établissements bénéficient d'une exonération permanente:

- pour leurs propriétés bâties affectées à un service public d'enseignement et non productives de revenu, au titre du 1° de l'article 1382 du code général des impôts ;
- pour «les bâtiments qui servent aux exploitations rurales tels que granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs et autres, destinés, soit à loger les bestiaux des fermes et métairies ainsi que le gardien de ces bestiaux, soit à serrer les récoltes » (6° a de l'article 1382 du code général des impôts) ;
- pour leurs propriétés non bâties, non productives de revenus au titre du 2° de l'article 1394 du code général des impôts.

Par ailleurs, pour les biens fonciers ayant leurs activités productrices de revenus, des exonérations peuvent être appliquées :

- exonérations partielles, à concurrence de 20%, des propriétés agricoles pour des types de parcelles fixés à l'article 1394B bis du code général des impôts (terres, prés et prairies naturels, herbages et pâturages, vergers, bois, jardins...). Les terrains occupés par des serres ne bénéficient pas d'une exonération contrairement à leur construction qui en est exonérée de façon permanente ;
- exonérations partielles temporaires de plein droit ou fixées par les collectivités territoriales compétentes pour :
  - les terrains ensemencés, plantés ou replantés en bois et terrains boisés (article 1395 du code général des impôts) ;
  - les terrains nouvellement plantés en noyers (article 1395 A du code général des impôts) ;
  - les vergers, cultures fruitières d'arbres et arbustes et les vignes (article 1395 A bis du code général des impôts) ;
  - les terrains plantés en arbres truffiers (article 1395B du code général des impôts) ;
  - les terrains agricoles affectés à une production biologique (article 1395 G du code général des impôts) ;
  - terrains plantés d'oliviers dont l'exonération peut être permanente (article 1394 C du code général des impôts).

La base d'imposition est constituée par la valeur locative cadastrale diminuée d'un abattement forfaitaire pour frais de 50% sur les propriétés bâties et de 20% sur les propriétés non bâties. Les collectivités territoriales fixent les taux appliqués à cette base pour déterminer le montant dû auquel des frais de gestion sont ajoutés. Les EPLEFPA peuvent contester les valeurs locatives attribuées aux biens fonciers dont ils sont propriétaires et l'administration peut corriger les insuffisances d'évaluation des déclarations des établissements. Des dégrèvements peuvent être accordés en cas de pertes de récoltes ou de bétail.

5.3.2.- TAXE D'HABITATION

La taxe d'habitation est un impôt établi au nom des personnes physiques ou morales qui ont, à quelque titre que ce soit, en qualité de propriétaire, de locataire ou à titre d'occupation gratuite, la disposition ou la jouissance de locaux imposables.

Tous les locaux affectés à l'habitation et leurs dépendances immédiates notamment les garages…) sont soumis à la taxe d'habitation.

Les EPLEFPA en sont exonérés à plusieurs titres, en tant qu'établissements publics d'enseignement (article 1408-II, 1° du code général des impôts), mais aussi (article 1407 du code général des impôts) pour :

- les bâtiments servant aux exploitations rurales ;
- les locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats ;
- les bureaux des fonctionnaires-;
- les locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires.

Cependant, les fonctionnaires et agents publics logés gratuitement dans les EPLEFPA sont imposables pour les locaux affectés à leur habitation personnelle (article 1408-I du code général des impôts). L'impôt est également dû par les agents redevables d'un loyer dans le cadre d'une convention d'occupation précaire ou d'un bail ainsi que par les salariés agricoles saisonniers et les apprentis.

La taxe d'habitation est établie en fonction de la situation au 1er janvier de l'année d'imposition des personnes assujetties. Elle est calculée sur la valeur locative nette. La valeur locative nette est égale à la valeur locative cadastrale des locaux et de leurs dépendances diminuée, notamment d'abattements obligatoires (pour charges de famille) ou facultatifs (en fonction du revenu, d'un handicap ou d'une invalidité…) et des dégrèvements éventuels.

Enfin, sur cette valeur locative nette, les taux votés par la commune et éventuellement par l'intercommunalité ou calculés par l'administration pour les syndicats de communes et les taxes spéciales d'équipement, s'appliquent.

5.3.3. LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE (code général des impôts article 1447 et suivants)

L'article 2 de la loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 institue la contribution économique territoriale (CET), comprenant deux composantes : la cotisation foncière des entreprises (CFE), assise sur les bases foncières et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), dont le taux est progressif, allant de 0 % pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 500 000 € à 1,5 % pour les entreprises de plus de 50 millions d'euros de chiffre d'affaires.

5.3.3.1. Situation des EPLEFPA au regard de la cotisation foncière des entreprises (CFE)

5.3.3.1.1. Activités passibles de la CFE

Conformément à l'article 1447 du CGI, la CFE est due par les personnes physiques ou morales ou les sociétés non dotées de la personnalité morale qui exercent, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée.

Ainsi, les établissements publics ne sont pas passibles de la CFE lorsque leurs activités ne présentent pas un caractère professionnel (activités non lucratives, activités de caractère purement administratif). Le caractère lucratif des activités est apprécié selon les critères exposés dans le bulletin officiel des finances publiques BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-20120912.

Par ailleurs, l'article 1447 précité prévoit que sont exercées à titre professionnel les activités de location ou sous-location d'immeubles, autres que les activités de location ou sous-location d'immeubles nus à usage d'habitation ; toutefois, la CFE n'est pas due lorsque les recettes tirées de l'activité de location ou sous-location de locaux nus sont, au cours de la période de référence[2], inférieures à 100 000 €.

[2]La période de référence est constituée par l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition (N-2), ou, en cas de création et de changement d'exploitant, par l'année précédent celle de l'imposition (N-1) (articles 1467 A et 1478 du CGI).

Toutefois, pour l'établissement de la CVAE (infra), la valeur ajoutée correspondant à cette activité est prise en compte à raison de 40 % en 2013, 50 % en 2014, 60 % en 2015, 70 % en 2016, 80 % en 2017 et 90 % en 2018 (II de l'article 1586 sexies du CGI).

En conséquence, les EPLEFPA donnant en location ou sous-location des immeubles nus à usage autre que l'habitation et tirant de cette activité des recettes supérieures à 100 000 € sont imposables à la CFE au titre de cette activité, comme à celui de leurs autres activités imposables.

5.3.3.1.2. Activités exonérées de CFE

Les établissements publics sont exonérés de CFE pour leurs activités de caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique (1° de l'article 1449 du CGI), de même que celles qui en constituent l'accessoire et le prolongement indispensable. Par exemple, les établissements publics d'enseignement sont également exonérés pour la fourniture de logement ou de nourriture qui constitue le complément nécessaire de leur activité principale. En revanche, les autres activités, exercées dans un but lucratif et ne correspondant à aucune des activités limitativement énumérées au 1° de l'article 1449 précité, sont imposables à la CFE dans les conditions de droit commun.

Par ailleurs, conformément à l'article 1450 du CGI, les exploitants agricoles, personnes physiques ou morales, sont exonérés de CFE. Cette exonération concerne les exploitants agricoles qui exercent une activité agricole au sens de l'article 63 du CGI (cf. BOI-IF-CFE-10-30-10-20-20120912). Par suite, l'activité d'enseignement de l'équitation avec fourniture de cavalerie revêtant, en tant que telle, un caractère agricole, est exonérée de CFE (cf. § 520 du BOI précité).

Il résulte de l'ensemble de ces principes qu'un même EPLEFPA peut exercer, au regard de la CFE, à la fois des activités non imposables (activités hors du champ de la CFE et activités exonérées de CFE) et des activités imposables.

5.3.3.1.3. Base d'imposition

Un EPLEFPA est imposé sur les seuls moyens d'activité mis en œuvre pour réaliser l'activité taxable, c'est-à-dire sur la valeur locative des seuls biens passibles d'une taxe foncière affectés aux activités imposables à la CFE. Lorsque des activités imposables et des activités non imposables sont exercées dans les mêmes locaux, il convient de distinguer selon que ces biens sont utilisés :

- successivement : seule la fraction de valeur locative des biens affectés à l'activité taxable et calculée au prorata du temps d'utilisation est alors retenue ;
- simultanément : l'établissement public doit déterminer, sous sa propre responsabilité, dans quelle proportion les biens sont affectés à l'activité imposable.

5.3.3.2. Situation des EPLEFPA au regard de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

Il résulte des dispositions de l'article 1586 ter du CGI que la CVAE est due par les personnes qui exercent une activité située dans le champ d'application de la CFE et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 €, étant précisé que, entre 152 500 et 500 000 € de chiffre d'affaires, les entreprises bénéficieront d'un dégrèvement total automatique pris en charge par l'Etat. Au-delà de 500 000 euros de chiffre d'affaires et jusqu'à 50 millions d'euros, le dégrèvement est partiel. Seules les entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 50 millions d'euros acquitteront une CVAE au taux de 1,5 %.

Précision concernant le chiffre d'affaires pris en compte : L'ensemble du chiffre d'affaires réalisé par l'EPLEFPA au titre de ses activités situées dans le champ de la CFE (activités imposables et activités exonérées) est pris en compte pour déterminer le taux de CVAE applicable.

Précision concernant les exonérations : La valeur ajoutée afférente à une activité exonérée de plein droit de CFE n'est pas prise en compte pour la détermination de la CVAE. Ainsi, lorsqu'un EPLEFPA est exonéré de CFE au titre de ses activités à caractère essentiellement éducatif (1° de l'article 1449 du CGI) et imposable à la CFE pour d'autres activités, seule la valeur ajoutée afférente aux activités imposables est retenue pour déterminer la CVAE.

5.3.4. AUTRES TAXES LOCALES

Des taxes annexes peuvent être perçues au profit de collectivités ou de certains organismes. Certaines sont additionnelles à un ou plusieurs impôts locaux, d'autres ont une base distincte de celle des impôts locaux.

5.3.4.1. Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (code général des impôts article 1520 et suivants)

Elle porte sur toutes les propriétés assujetties à la taxe foncière sur le bâti. Les EPLEFPA ne peuvent donc être assujettis à cette taxe que sur les biens bâtis dont ils sont propriétaires. Les personnes logées à quelque titre que ce soit dans les bâtiments de l'établissement sont toutefois nominativement imposées pour les locaux qu'elles occupent.(articles 1521 et 1523 du code général des impôts). La base d'imposition des logements occupés par les fonctionnaires est égale à leur valeur locative diminuée de 50 % (article 1522 du code général des impôts).

Les communes peuvent instituer, en lieu et place de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, une redevance spéciale pour l'élimination des déchets calculée en fonction du service rendu. Les établissements qui utilisent le service des ordures ménagères sont alors assujettis à cette redevance

5.3.4.2. Taxes spéciales d'équipement

Elles sont dues par toutes les personnes physiques ou morales, assujetties notamment aux taxes foncières, à la taxe d'habitation, situées dans des zones de compétence des établissements publics fonciers locaux bénéficiaires. Les propriétés agricoles qui bénéficient d'une exonération partielle temporaire en sont exonérées (art 1607 et suivants du code général des impôts).

5.3.4.3. Taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties

Cette taxe concerne notamment : les carrières, ardoisières, sablières, tourbières ; les sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendance (article 1519I du code général des impôts).

5.3.4.4. Taxe pour frais de Chambre d'Agriculture (code général des impôts article 1604)

Il s'agit d'une imposition additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties qui est établie au nom du propriétaire des biens. Elle touche toutes les propriétés non bâties, à l'exception de celles qui bénéficient d'une exonération permanente de taxe foncière.

5.4. LES TAXES ET IMPOSITIONS DIVERSES EN RELATION AVEC LES EXPLOITATIONS AGRICOLES DES EPLEFPA

Les EPLEFPA ont des outils supports de la pédagogie, exploitations et ateliers, majoritairement tournés vers des activités agricoles mais aussi agroalimentaires et aquacoles. Ces activités sont susceptibles d'être frappées d'impositions diverses, sous la forme de taxes, redevances, contributions susceptibles de modifications relativement fréquentes nécessitant une référence constante au code général des impôts.

Le régime d'imposition susceptible d'être appliqué aux activités, autres que celles précisées au premier alinéa n'est pas développé dans l'instruction.

5.4.1. IMPOSITIONS SUR LES ACTIVITÉS

5.4.1.1.Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles (article 302 bis MB du code général des impôts)

Cette taxe est due par les exploitants agricoles au titre de leurs activités agricoles, à l'exclusion de ceux placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole. Elle est assise sur le chiffre d'affaires de l'année précédente, excepté celui issu des activités de sylviculture, de conchyliculture et de pêche en eau douce.

Le tarif de la taxe est composé d'une partie forfaitaire de 90 Euros (article 50 terdecies-0 de l'annexe IV du code général des impôts) par exploitant et d'une partie variable fixée à 0,19 % jusqu'à 370 000 € de chiffre d'affaires et à 0, 05 % au-delà.

La taxe est recouvrée selon les mêmes procédures que la TVA.

5.4.1.2. Redevance sanitaire d'abattage (article 302 bis N du code général des impôts)

Elle est acquittée, au profit de l'État, soit par toute personne qui fait abattre un animal dans un abattoir d'abattage, soit, en cas d'abattage à façon, par le tiers abatteur pour le compte du propriétaire.

Les EPLEFPA qui, habituellement ou occasionnellement, se livrent, pour leur compte ou pour le compte de tiers, aux opérations d'abattage d'animaux de boucherie et de charcuterie, de volailles, de lapins domestiques, de gibier d'élevage ou de traitement du gibier sauvage doivent :

- souscrire une déclaration d'existence auprès du service des impôts ;
- tenir un registre des abattages ;
- déposer mensuellement une déclaration conforme.

Le tarif est fixé par animal (article 50 terdecies- annexe IV du code général des impôts) selon les conditions précisées à l'article 302bisP du code général des impôts et peut être modulé. Cette redevance est recouvrée selon les mêmes règles que la TVA.

5.4.1.3. Redevance sanitaire de découpage (Article 302 bis S du code général des impôts)

Elle est acquittée, au profit de l'État, par toute personne qui procède à des opérations de découpage de viande avec os excepté lorsque les viandes sont achetées par des organismes d'intervention ou exportées ou livrées dans un État de la communauté européenne.

Le tarif de la redevance est fixé par tonne de viande (article 50quaterdecies du code général des impôts) selon les conditions précisées à l'article 302bisS et suivants du code général des impôts.

5.4.1.4. Redevance sanitaire pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus (article 302 bis WC)

Cette redevance est perçue pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus. Elle est due par :

- les centres de collecte ou les établissements de transformation recevant du lait cru ;
- les établissements de fabrication ou de traitement d'ovoproduits.

Les modalités de cette redevance sont celles applicables à la TVA. Le tarif de cette redevance sont fixés par l'article 50quaterdecies-0 A ter -annexe III du code général des impôts.

5.4.1.5. Les contributions additionnelles aux primes ou cotisations afférentes à certaines conventions d'assurance (article 1635 bis A du code général des impôts)

Elles sont établies, liquidées et recouvrées conformément à l'article L. 361-2 du code rural et de la pêche maritime et perçues au profit du Fonds national de gestion des risques en agriculture. Elles sont assises sur les primes ou cotisations versées.

5.4.2. IMPOSITIONS SUR CERTAINES PRODUCTIONS AGRICOLES

5.4.2.1. Cotisation de solidarité sur les graines oléagineuses

Une cotisation de solidarité est due :

- par les producteurs de blé et d'orge, portant sur toutes les quantités livrées aux collecteurs agréés, à l'exclusion des quantités de céréales contenues dans les aliments acquis par les producteurs-éleveurs pour la nourriture animale. Le taux de cette cotisation est fixé par décret pour chaque campagne, dans la limite d'un montant de 0,1 euro par quintal. (article 564 quinquies du code général des impôts) ;
- par les producteurs de colza, de tournesol et de navette portant sur toutes les quantités livrées aux intermédiaires agréés. Le taux de cette cotisation est fixé par décret pour chaque campagne, dans la limite d'un montant de 30,49 euros pour 100 quintaux (article 564 quinquies du code général des impôts).

Ces cotisations sont perçues auprès des intermédiaires agréés par les services de l'État.

5.4.2.2. Taxe sur les farines (article 1618 septies du code général des impôts)

Cette taxe porte sur les quantités de farines, semoules et gruaux de blé tendre livrées ou mises en œuvre en vue de la consommation humaine, en France et en provenance d'autres États membres de la Communauté européenne ou importés de pays tiers excepté les farines utilisées pour la fabrication d'amidon.

Le montant de la taxe est fixé à 15,24 euros par tonne. Elle est perçue auprès des meuniers, des personnes qui procèdent à l'introduction des produits sur ce territoire et des importateurs de produits en provenance de pays tiers au profit du régime des prestations sociales agricoles. Les exportations de ces produits en sont exonérées.

5.4.2.3. Taxe sur les céréales (article 1619 du code général des impôts)

La taxe est due par les exploitants agricoles producteurs de céréales et affectée à l'établissement national des produits de l'agriculture et de la mer (France AgriMer). Elle est assise sur les quantités de céréales livrées par les exploitants agricoles aux collecteurs de céréales qui la liquident. Elle est recouvrée par l'administration des douanes et droits indirects.

5.4.2.4. Taxe sur les huiles (article 1609 vicies du code général des impôts)

Cette taxe est due notamment par les producteurs. Les taux de la taxe sont révisés chaque année au mois de décembre. Elle est collectée au profit de la mutualité sociale agricole.

5.4.2.5. Contributions perçues sur certaines boissons

Cette contribution est perçue sur des boissons et préparations liquides pour boissons destinées à la consommation humaine au profit de la Caisse nationale de l'assurance maladie des travailleurs salariés (article 1613 bis du code général des impôts).

La taxe est due lors de la mise à la consommation de ces boissons et est acquittée, notamment par les fabricants. Le produit de cette taxe est versé à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale.

5.4.2.6. Contributions indirectes sur les boissons

Les droits indirects ou accises sur les boissons, comprennent le droit de circulation, le droit de consommation, le droit spécifique sur les bières (Article 302B du code général des impôts). A ces droits et pour certains produits sont attachées des obligations diverses, notamment des régimes de déclaration liés aux récoltes, aux stocks, au sucre utilisé.

5.4.2.7. Redevances sanitaires sur les produits de la pêche et de l'aquaculture (article 302 bis WA du code général des impôts)

La redevance sanitaire de première mise sur le marché est acquittée, au profit de l'État, généralement par toute personne qui procède au premier achat ou à la première réception de produits de la pêche ou de l'aquaculture ou qui procède à la préparation ou à la transformation de produits de la pêche ou de l'aquaculture, dans un établissement terrestre. Elle est assise sur le poids des produits. Le tarif est fixé par l'article 50quaterdecis-0A -annexe IV du code général des impôts.

Les EPLEFPA redevables de cette redevance doivent déposer mensuellement une déclaration conforme au modèle prescrit par la direction générale des finances publiques, soit mensuellement avant le 25 du mois suivant celui de la réalisation des opérations imposables, soit avant le 25 du mois suivant le trimestre d'imposition si le montant des opérations est inférieur au seuil fixé.

5.5. AUTRES CONTRIBUTIONS

5.5.1. CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC (article 1605 et suivants du code général des impôts)

Les EPLEFPA en tant que personnes morales de droit public ne sont pas redevables de cette redevance pour leurs activités non assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (article 1605 ter3°a du code général des impôts) ni lorsque les matériels sont utilisés à des fins strictement scolaires dans les locaux où sont dispensés habituellement les enseignements (article 1605 ter2°d du code général des impôts). En revanche, les matériels détenus par des associations ou toute autre organisation, ayant leur siège dans ces établissements n'en sont pas exonérées.

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

Ils sont exigibles lors de la réalisation d'opérations juridiques (baux, ventes, échanges, donation) et perçus à l'occasion de la présentation à la formalité de l'enregistrement de l'acte. Pour les établissements d'enseignement, le droit commun s'applique, toutefois, sont exonérés de la taxe de publicité foncière (CGI, art. 743) :

- les baux à long terme conclus en application des articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime ;
- les baux cessibles conclus en application des articles L. 418-1 à L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime.

5.5.3. COTISATIONS VOLONTAIRES OBLIGATOIRES (CVO)

Les cotisations volontaires obligatoires (CVO) constituent la principale source de financement des inter professions agricoles, organismes qui regroupent tous les acteurs économiques d'une filière (producteurs, transformateurs, négociants…) autour de missions d'intérêt commun.

Les montants perçus peuvent parfois compenser les anciennes taxes parafiscales que la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances a fait disparaître.

Le Conseil Constitutionnel a jugé (CC, décision n° 2011-221 QPC du 17 février 2012 « Société Chaudet et Fille et autres ») que l'article L. 632-6 du code rural et de la pêche maritime, qui habilite les organisations interprofessionnelles agricoles reconnues à prélever les cotisations interprofessionnelles rendues obligatoires (CVO) sur tous les membres de la filière, est conforme à la Constitution et que ces cotisations ne sont pas des impositions.

5.5.4. LE DROIT DE COPIE

Les EPLEFPA doivent, dans le respect des textes du code de la propriété intellectuelle, s'acquitter auprès du Centre Français d'Exploitation du Droit de la Copie, des redevances relatives au droit de propriété littéraire et artistique. Un contrat précise les modalités permettant de reproduire des extraits de publications dans des conditions et des limites bien définies.

CHAPITRE 6 - LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

6.1. DÉFINITION

Les opérations de trésorerie sont constituées notamment par les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôt, de comptes courants.

Ces opérations sont décrites par nature, pour leur totalité sans contraction entre elles et exécutées par les comptables publics, soit spontanément, soit sur l'ordre de l'ordonnateur, soit à la demande des tiers qualifiés. Les charges et produits résultant de l'exécution de ces opérations sont imputés aux comptes budgétaires.

6.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ DE CAISSE

L'agent comptable dispose, pour le poste comptable qu'il dirige, d'une seule caisse (article 48 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique), et d'un seul compte de dépôt au Trésor pour l'ensemble des services composant l'établissement public (article R.811-71 du code rural et de la pêche maritime).

6.2.1. CAS DES ÉTABLISSEMENTS GÉRÉS PAR UN MÊME AGENT COMPTABLE

Dans l'hypothèse où un même agent comptable assure la gestion financière de plusieurs établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles chacun dispose d'une trésorerie distincte. L'agent comptable dispose donc d'autant de comptes de dépôt au Trésor que d'établissements gérés.

6.2.2. CAS DES AGENTS DES SERVICES DÉCONCENTRES ASSURANT EN ADJONCTION DE SERVICE LA GESTION COMPTABLE D'UN OU PLUSIEURS ÉTABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

Si l'agent comptable de l'établissement est également comptable direct du Trésor, la trésorerie de l'établissement public doit être suivie séparément de celle du poste comptable non centralisateur des services du Trésor. En effet, s'agissant d'une adjonction de service, la gestion de l'EPLEFPA doit être distincte de celle des collectivités et établissements publics locaux gérés de droit par les services déconcentrés du Trésor et entrant dans les charges recensées des postes comptables.

L'EPLEFPA géré en adjonction de service dispose donc de ses propres comptes de classe 5. L'agent comptable dispose d'un compte de dépôt au Trésor spécifique au titre de cet établissement public.

6.3. DÉPÔT DE FONDS

6.3.1. RÉGLÉ GÉNÉRALE

Conformément aux articles 47 du décret du 7 novembre 2012 et R.811-71 du code rural et de la pêche maritime, les fonds des EPLEFPA sont déposés chez un comptable de la DGFiP.

6.3.2. DÉPÔT DE FONDS DÉTENUS PAR LES RÉGISSEURS

Les régisseurs d'avances et de recettes régulièrement institués sont également habilités à se faire ouvrir un compte de dépôt de fonds au Trésor, après accord de l'agent comptable, pour la réalisation des opérations entrant dans le cadre de leurs attributions.

6.4. PLACEMENT DE FONDS

Les fonds disponibles des EPLEFPA peuvent faire l'objet de placements que l'on peut classer en deux catégories : les placements budgétaires et les placements de trésorerie.

6.4.1. PLACEMENTS BUDGÉTAIRES

Ils présentent les caractéristiques suivantes :

- Il s'agit de placements faisant l'objet de prévisions de dépenses dans le cadre du budget ou de décisions budgétaires modificatives. Une délibération du conseil d'administration de l'établissement est donc nécessaire avant chaque souscription (article R811-23, 12° du code rural et de la pêche maritime).
- Ces placements sont soumis à des conditions particulières d'origine des fonds. En effet, seuls peuvent être placés, les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation d'un élément du patrimoine, ou d'emprunts et d'annuités d'amortissements momentanément inutilisés (article R.811-71 du code rural et de la pêche maritime).
- Ces placements représentent la part de trésorerie considérée comme étant stable c'est à dire non gagée par des charges. Par conséquent, en termes d'analyse du cycle de trésorerie, de tels placements nécessitent que l'établissement dispose d'une trésorerie suffisante pour assurer à la fois la souscription de ces placements et le paiement des autres dépenses budgétaires pendant toute la durée du placement.
- Ces placements budgétaires sont réalisés exclusivement en valeurs du Trésor, valeurs d'État ou garanties par l'État. Les valeurs d'État sont déposées à la Caisse des dépôts et consignations.
- Ces placements à moyen ou long terme sont comptabilisés au compte 27.

6.4.2. PLACEMENTS DE TRÉSORERIE

En application de l'article R811-71 du code rural et de la pêche maritime, les EPLEFPA sont autorisés à effectuer des placements de trésorerie pour les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation du patrimoine ou d'emprunts et d'annuités d'amortissement et qui sont momentanément inutilisés.

La trésorerie disponible pour les placements est celle qui n'est pas immédiatement nécessaire à l'établissement pour faire face aux engagements souscrits dans le cadre des crédits régulièrement ouverts par les actes budgétaires (personnel, fournisseurs, remboursements, charges diverses, etc.). L'analyse du cycle de trésorerie, fondée sur la comparaison entre la situation des disponibilités et les opérations budgétaires permet de connaître la marge de manœuvre de l'établissement en matière de fonds disponibles et doit précéder toute décision de placement.

Les placements de trésorerie peuvent être effectués:

- soit en titres émis par l'État français d'une durée ou d'une échéance inférieure à un an à savoir en bons du Trésor à taux fixe et intérêts précomptés (BTF), en bons du Trésor à intérêts annuels (BTAN) et en obligations assimilables du Trésor (OAT) ;
- soit en valeurs du Crédit Agricole (article R 811-71 du code rural et de la pêche maritime) ;
- soit en compte à terme (CAT) ouverts auprès de l'État ou du Crédit agricole (art. R811-71 du code rural et de la pêche maritime)**.** L'ouverture d'un CAT doit faire l'objet d'une décision de l'ordonnateur visée par le comptable supérieur du Trésor. La décision porte sur le principe général de souscription d'un CAT, sans qu'une nouvelle décision ne soit nécessaire à chaque ouverture de CAT.

Les placements de trésorerie sont comptabilisés au compte 507.

6.5. WARRANTS

Les warrants agricoles constituent un gage sans dépossession du bien consenti par un EPLEFPA sur les produits ou les matériels de l'exploitation agricole (art. L.342-1 du code rural et de la pêche maritime).

Les prêts garantis par un warrant agricole sont proposés par l'ordonnateur et décidés par le conseil d'administration. Ils sont exécutoires dans les mêmes conditions que les autres actes budgétaires.

La réalisation d'un emprunt garanti par un warrant agricole ne nécessite pas, contrairement aux autres emprunts, de recueillir l'avis du comptable supérieur du trésor et de l'exécutif de la collectivité de rattachement (art. R.811-67 du code rural et de la pêche maritime).

6.6. CONCOURS BANCAIRE

Un concours bancaire est un concours financier à court terme qui se concrétise par une ligne de trésorerie. Il permet de mobiliser des fonds auprès d'un établissement bancaire à tout moment et très rapidement pour pallier une insuffisance de disponibilités. Dans la limite d'un plafond fixé conventionnellement, l'établissement peut tirer des fonds lorsqu'il le souhaite, et en autant de fois qu'il le souhaite. Il les rembourse à son gré, et chaque remboursement reconstitue, à concurrence de son montant, le droit de tirage.

Le concours bancaire n'est pas un financement budgétaire. Seuls les frais financiers qu'il génère sont inscrits au budget. Les mouvements de fonds (encaissements et remboursements) sont retracés hors budget en classe 5.

Le conseil d'administration doit délibérer sur la décision de recourir à un concours bancaire en précisant son montant, sa durée et ses modalités. Cette délibération doit s'appuyer sur un rapport de l'ordonnateur justifiant de la nécessité du recours à un tel concours et présentant les mesures budgétaires et financières qui permettront de reconstituer la trésorerie nécessaire pour le fonctionnement de l'établissement. L'avis favorable des ministres en charge des finances et en charge de l'agriculture est requis préalablement a l'exécution de cette délibération.

CHAPITRE 7 - LE COMPTE FINANCIER

7.1. DÉFINITION, RÈGLES D'ÉTABLISSEMENT ET DE PRÉSENTATION

7.1.1. DÉFINITION

Le compte financier de l'EPLEFPA, pour un exercice donné, est constitué d'un ensemble de documents qui forment un tout et retracent la totalité des opérations financières de l'établissement.

Les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'établissement. Cette notion d'image fidèle qui vient s'ajouter aux notions traditionnelles de sincérité et de régularité des comptes a aussi pour objectif de mieux informer les divers destinataires des documents.

7.1.2. ÉTABLISSEMENT DU COMPTE FINANCIER

Comme prévu par l'article R811-72 du code rural et de la pêche maritime, à la clôture de l'exercice, l'agent comptable en fonction prépare le compte financier pour l'exercice écoulé. Il est dressé un compte financier unique. Les agents comptables remplacés en cours d'année sont dispensés de rendre un compte financier séparé pour leur gestion mais demeurent responsables de leurs opérations.

Le compte financier est signé par l'agent comptable qui l'a établi, et par son ou ses prédécesseurs qui se sont succédé au titre de l'exercice écoulé. Les périodes engageant leurs responsabilités respectives sont indiquées en clair.
En cas de changement de comptable en cours de gestion, le comptable sortant peut donner à son successeur une procuration pour signer à sa place les comptes et répondre aux injonctions prononcées sur ces mêmes comptes.

Cette procuration peut être successivement transmise par les comptables qui l'ont reçue aux comptables qui leur succéderont, sous réserve de leur acceptation (décret n° 79-124 du 5 février 1979, modifié relatif à la signature des comptes de gestion des comptables publics et instruction n° 93.130.RM du 29 novembre 1993).

Lorsque l'agent comptable signe le compte financier, il atteste notamment : « que les opérations portées dans le compte financier sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour le service de l'établissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance ».

La procuration doit être jointe au compte financier lors de sa transmission au juge des comptes ou au service d'apurement administratif.

En raison de l'édition informatisée du compte financier, la signature de chaque feuillet ne s'impose plus (cf. décret et instruction précités).Le compte financier est visé par l'ordonnateur qui certifie que le montant des ordres de dépenses et des titres de recettes est conforme à ses écritures.

7.2. STRUCTURE

Le compte financier comprend :

- la balance définitive des comptes ;
- le développement, par chapitres, des dépenses et des recettes budgétaires ;
- le tableau récapitulatif de l'exécution du budget ;
- les documents de synthèse comptable ;
- la balance des valeurs inactives.

7.2.1. LA BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

Elle reprend la totalité des opérations de l'exercice et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie. Elle retrace la totalité des comptes de classe 1 à 5 et pour, les classes 6 et 7, le report global des opérations de l'exercice.

7.2.2. LE DÉVELOPPEMENT PAR CHAPITRES DES DÉPENSES ET DES RECETTES BUDGÉTAIRES

7.2.2.1. Le développement des dépenses

Le développement des dépenses budgétaires est retracé par chapitres et articles. Pour chacune de ces lignes budgétaires sont indiqués les crédits ouverts, le montant brut des dépenses, les reversements, les montants nets et les extournes.

Les écarts entre les prévisions et l'exécution sont présentés par chapitre budgétaire. Selon le cas deux rubriques peuvent être servies :

- crédits non utilisés, ou ;
- crédits de régularisation.

7.2.2.2. Le développement des recettes

Le développement des recettes budgétaires est retracé par chapitres et articles. Pour chacun de ces chapitres et articles sont indiqués le montant brut des recettes, les annulations et réductions de recettes, le montant net, les extournes. Les recettes sont rapprochées des prévisions budgétaires et font apparaître soit des plus values, soit des moins values.

7.2.3. LE TABLEAU RÉCAPITULATIF DE L’EXÉCUTION DU BUDGET

Il reprend en deux sections l’ensemble des dépenses et des recettes budgétaires afin de dégager le solde des sections de fonctionnement et des opérations en capital, ainsi que le total des dépenses et recettes budgétaires après déduction des virements entre sections.

7.2.4. LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLE

Ils comprennent le bilan, le compte de résultat et l'annexe.

Il est rappelé que les documents de synthèse doivent en toute circonstance donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de l'EPLEFPA.

L'obligation de parvenir à une image fidèle conduit à fournir des informations complémentaires, incluses dans l'annexe, dont le contenu est indiqué ci-après.

7.2.4.1. Le bilan

Il représente pour l'EPLEFPA l'état à la clôture de l'exercice de ses éléments actifs et passifs et met en évidence la situation nette qui correspond aux capitaux propres (à l’exception des subventions d'investissement et des provisions réglementées).

Il présente, à la date de son établissement :

- une situation des droits et obligations ;
- une description des moyens mis en œuvre.

Sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre. La comparaison est assurée par l'ouverture d'une colonne « exercice précédent ».

Toute modification particulière entre le bilan de sortie d'un exercice et le bilan d'entrée de l'exercice suivant doit faire l'objet de l'établissement d'un état de concordance.

7.2.4.2. Le compte de résultat

Il est établi à partir des comptes généraux de gestion. Il dégage dans la section de fonctionnement le solde (excédent ou déficit) provenant de l'enregistrement des mouvements de charges et de produits des comptes généraux de gestion.

Le compte de résultat et les comptes généraux de gestion sont organisés de telle sorte qu'ils permettent de calculer la valeur ajoutée produite et l'excédent brut d'exploitation à partir duquel est obtenue la capacité d'autofinancement.

Il est présenté en liste et sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre pour que la comparaison soit possible. À cet effet, il comporte une colonne « exercice précédent ».

7.2.4.3. L'annexe

C'est un état qui complète et commente les informations contenues dans le bilan et le compte de résultat. Elle doit fournir aux destinataires des « documents de synthèse annuels » :

- d'une part, toutes informations complémentaires de celles fournies par le compte de résultat et le bilan, dès lors que ces informations ont une importance significative, c'est-à-dire susceptible d'influencer le jugement que ces destinataires peuvent porter sur la situation patrimoniale et financière ainsi que sur les résultats ;
- d'autre part, toutes explications, précisions d'importance significative sur les postes de compte de résultat et du bilan, jugées nécessaires à la bonne compréhension de ces deux documents.

Les engagements hors bilan pris ou donnés, dès lors qu'ils sont significatifs, font l'objet d'une mention en annexe.

Sans qu'il soit, de ce fait, possible d'en dresser une liste exhaustive, il est utile d'y faire figurer les éléments suivants :

7.2.4.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice

Ce sera par exemple, des changements d'orientation d'activités d'exploitation, la mise en place d'une nouvelle activité, des investissements ou financements d'une particulière importance, l'adhésion à un G.I.E....

7.2.4.3.2. Principes, règles et méthodes comptables

Mention de l'application des principes, règles et méthodes comptables ou des dérogations - ex : méthode d'évaluation des stocks, choix de mode de suivi d'un secteur d'activité...

Choix effectués lorsque plusieurs méthodes sont possibles et les raisons de ces choix.
Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'organisme, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'organisme, celui-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthode comptable est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'organisme, celui-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

L'organisme fournit également des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur l'exercice en cours ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des exercices ultérieurs, sauf lorsqu'il est impraticable d'estimer l'incidence sur les exercices futurs. Si le montant de l'incidence sur les exercices ultérieurs n'est pas indiqué parce que l'estimation est impraticable, cette situation est mentionnée en annexe.

Lorsqu'une correction d'erreur est effectuée par l'organisme, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature de l'erreur d'un exercice antérieur ;
- pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste concerné des états financiers ;
- le montant de la correction au début du premier exercice présenté.

Si le retraitement rétrospectif est impraticable pour un exercice antérieur spécifique, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description de la manière et de la date à partir de laquelle l'erreur a été corrigée sont indiquées.

7.2.4.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan

On y trouvera notamment un certain nombre de tableaux d'analyse de postes du bilan, parmi lesquels on peut citer :

- état de l'actif immobilisé ;
- tableau des biens vivants et en cours de production agricole ;
- tableau des amortissements ;
- tableau des provisions ;
- inventaire du portefeuille de valeurs mobilières ;
- état des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice, en distinguant les échéances à plus d'un an et les échéances à moins d'un an, et indication des garanties et sûretés.

L'annexe fournira également les éléments d'information qualitatifs et quantitatifs suivants :

Immobilisations corporelles

Les modes de calcul, les durées et les taux des amortissements, les modes de détermination des dépréciations, les acquisitions, les cessions, et les transferts seront également indiqués.

Par ailleurs, si l'organisme est concerné par les opérations ci-après, l'annexe est complétée des éléments suivants :

- les méthodes d'évaluation à la date de comptabilisation initiale et à la date de clôture des immobilisations antérieurement non comptabilisées en raison de situations particulières ;
- la méthode comptable d'estimation du coût de remise en état de site ;
- la nature et les effets de changement d'estimations comptables ayant une incidence significative sur l'exercice en cours ou ultérieurs et concernant les valeurs résiduelles, les coûts estimés de démantèlement, transport et remise en état de site, les durées d'utilité et le mode d'amortissement ;
- le montant des dépenses comptabilisées au titre des immobilisations en cours ;
- la valeur comptable des immobilisations corporelles temporairement inutilisées ;

- la valeur brute comptable des immobilisations corporelles entièrement amorties et encore en usage ;

- la valeur brute comptable, les amortissements et éventuelles dépréciations des immobilisations corporelles inutilisées et prêtes à être sorties du bilan ;

- le montant des immobilisations transférées et les conventions retenues pour les comptabiliser.

Financements externes de l'actif

L'annexe présente les caractéristiques des principaux financements externes d'actifs dont l'organisme a bénéficié durant l'exercice ainsi que celles des principaux financements en cours. Un état de suivi des financements des actifs, indiquant le solde à l'ouverture, les mouvements de l'exercice et le solde à la date de clôture est également présenté en annexe.

Valeurs mobilières de placement

Une information est fournie sur la nature/type de VMP détenues, la politique définie en matière de placement, le cadre législatif et réglementaire et les éventuelles dérogations obtenues en matière de gestion de trésorerie, la valeur de marché à la clôture des valeurs mobilières de placement, ainsi qu'une information sur les plus-values latentes, le cas échéant par catégorie de valeurs mobilières.

7.2.4.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat

Dans cette catégorie de documents on trouvera notamment :

- le développement des résultats par centre, ou secteur d'activité ;
- l'état des charges et produits imputables à d'autres exercices ;
- l'état des produits et charges exceptionnels de l'exercice ;
- l'état d'utilisation de la taxe d'apprentissage ;
- les résultats sur opérations faites en commun (GIE, GIP).

7.2.4.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus

Sont notamment à mentionner les montants des engagements financiers suivants :
- les avals, cautionnements et garanties ;
- les créances cédées non échues (dont les effets de commerce escomptés non échus) ;
- les garanties d'actif et de passif ;
- les clauses de retour à meilleure fortune ;
- les engagements consentis à l'égard d'entités liées ;
- les engagements en matière de pensions ou d'indemnités assimilées ;
- les engagements assortis de sûretés réelles ;
- les engagements pris fermes sur titres de capital et non inscrits au bilan, ainsi que les engagements résultant de contrats qualifiés de « portage » ;
- les engagements consentis de manière conditionnelle ;

7.2.4.3.6. Divers autres éléments d'information utiles

La liste des personnels rétribués sur les différentes divisions du budget (affectation et emploi, rémunération, charges sociales, impôts...) doit être annexée.

Par ailleurs, sont jointes, les listes des personnels permanents et occasionnels rémunérés par l'État et la collectivité territoriale de rattachement.

Les masses salariales globales afférentes doivent également être annexées.

Personnels mis à disposition

Les produits de fonctionnement provenant de la mise à disposition du personnel sont aussi précisés en annexe.

Événements postérieurs à la clôture

Font également l'objet d'une information en annexe, les événements postérieurs à la clôture de l'exercice, lesquels se sont produits entre la date de clôture de l'exercice (soit le 31/12/N) et la date d'arrêté des comptes. La date d'arrêté des comptes est mentionnée dans l'annexe, afin que le lecteur des états financiers puisse déterminer quelle est la période couverte par l'information donnée à ce titre dans l'annexe des comptes.

7.2.4.3.7. Tableau des soldes intermédiaires de gestion

Son approche économique dans les divisions B et C peut se rapprocher de celle des entreprises et permet de dégager des notions de marge, de production, de valeur ajoutée…

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

Il doit permettre à partir d'une analyse des résultats de l'exercice, des dotations aux amortissements ou aux provisions, de déterminer la capacité d'autofinancement dégagée par la gestion de l'année concernée.

7.2.5.LA BALANCE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

Elle reprend la totalité des opérations de l'exercice en ce qui concerne les valeurs inactives (tickets repas, etc.) et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie. Elle indique les différents mouvements d'entrée (achats, impression, etc.) et de sortie (ventes, destruction, remplacement, etc.).

7.3. ARRÊTÉ DU COMPTE FINANCIER

Avant l'expiration du 4ème mois suivant la clôture de l'exercice, soit avant le 30 avril, le conseil d'administration arrête le compte financier présenté par le directeur de l'EPLEFPA après avoir entendu l'agent comptable.

La convocation du conseil d'administration pour l'examen du compte financier doit être accompagnée, comme pour le budget ou les décisions modificatives, des documents préparatoires nécessaires à son examen. Il s'agit notamment :

- d'une synthèse du compte financier de l'établissement, comprenant au minimum des tableaux récapitulatifs, relatifs à l'exécution du budget, au bilan, ... ;
- du rapport de l'ordonnateur sur le compte financier ;
- d'une analyse de la situation financière par l'agent comptable
- du tableau d'évolution du fonds de roulement (avec et sans les stocks) sur les 5 dernières années.

7.4. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER

7.4.1. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR CHIFFRES A L'AUTORITÉ ACADÉMIQUE ET A LA COLLECTIVITÉ TERRITORIALE DE RATTACHEMENT

Accompagné éventuellement des observations du conseil d'administration consignées dans le relevé des délibérations, et de celles de l'agent comptable, le compte financier sur chiffres est transmis par le directeur de l'EPLEFPA à la région et à l'autorité académique dans un délai de 30 jours suivant son adoption (Art. R.811-72 du code rural et de la pêche maritime).

7.4.2. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER SUR PIÈCES

7.4.2.1.Transmission du compte financier au DDFiP

L'agent comptable adresse le compte financier et ses pièces annexes, avant l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice au directeur départemental des finances publiques territorialement compétent (art. R811-72 du code rural et de la pêche maritime).

Le compte financier est ensuite transmis par la direction départementale des finances publiques (DDFiP) au service d'apurement administratif ou à la chambre régionale des comptes (CRC), dans les conditions prévues par l'article L.211-2 du code des juridictions financières (cf Titre I – Chapitre 4 - § 4.3.1. de la présente instruction).

La transmission du compte financier, par la DDFiP, doit avoir lieu avant le 31 décembre de l'exercice qui suit celui auquel il se rapporte.

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

La CRC peut condamner l'agent comptable à l'amende pour retard dans la production des comptes (article L.231-10 du code des juridictions financières). Le délai de reddition du compte financier à la CRC est fixé au 31 décembre qui suit la clôture de l'exercice auquel il se rapporte par l'article R811-72 du code rural et de la pêche maritime. La transmission du compte financier à la CRC étant réalisée matériellement par la DDFiP, l'agent comptable ne peut pas être tenu responsable du dépassement du délai de production des comptes à la CRC, dès lors que la date de dépôt du compte financier par l'agent comptable à la DDFiP est antérieure au 31 décembre qui suit la clôture de l'exercice auquel le compte financier se rapporte.

Dans le cas où l'agent comptable n’établit pas le compte financier de l’établissement dans les délais fixés, un agent commis d'office chargé de la reddition des opérations peut être désigné pour le faire en ses lieu et place. L'agent commis d'office est nommé dans les mêmes conditions que celles régissant la nomination de l'agent comptable défaillant. Sa désignation peut être demandée notamment par le commissaire du Gouvernement près une chambre régionale ou territoriale des comptes. Le comptable commis d'office perçoit une rétribution qui lui est versée par l'organisme public qui rémunère ou indemnise le comptable défaillant (décret n°2007-1276 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés).

Le taux et les modalités de liquidation de cette rétribution sont fixés par le décret du 27 août 2007 précité. La rétribution due au commis d'office est indépendante des amendes qui peuvent être infligées au comptable défaillant.

7.5. L'EXAMEN DES COMPTES

7.5.1. COMPTES SOUMIS AU RÉGIME D'APUREMENT ADMINISTRATIF

Lors de l'apurement administratif le service de la DGFiP en charge de l'apurement administratif, peut enjoindre l'agent comptable, de rapporter toutes explications, justifications ou pièces justificatives à sa décharge, dans un délai qu'il fixe et qui ne peut être inférieur à un mois (article D.231-23 du code des juridictions financières).

Les comptes ne faisant pas l'objet d'observations sous réserve des recours éventuels et du droit d'évocation de la chambre régionale des comptes, les arrêtés des autorités compétentes de l’État emportent décharge définitive du comptable (article L.231-8 du code des juridictions financières). Cependant la chambre régionale des comptes, dans un délai de six mois peut exercer son droit d'évocation ou de réformation sur ces arrêtés (article L.231-9 du code des juridictions financières).

Les comptes assortis d'observations pouvant entraîner la mise en débet de l'agent comptable sont transmis par le service de la DGFiP en charge de l'apurement administratif à la chambre régionale des comptes qui seule peut prononcer la mise en débet du comptable (article L.231-7 du code des juridictions financières).

7.5.2. COMPTES SOUMIS AU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL

La chambre régionale des comptes procède à la vérification des pièces du compte financier pour préparer le jugement des comptes (article R.231-2 du code des juridictions financières) relevant du contrôle juridictionnel et situés dans son ressort. Le contrôle du compte ou d'une série de comptes d'un ou de plusieurs exercices est notifié au comptable et aux ordonnateurs en fonctions.
L'agent comptable et l'ordonnateur sont tenus de déférer aux demandes d'explication ou de production de pièces formulées par la chambre régionale des comptes, dans un délai fixé qui ne peut être inférieur à quinze jours suivant la réception de cette demande.

Lorsque la chambre régionale des comptes ne retient aucune charge, elle décharge, par ordonnance motivée, l'agent comptable de sa gestion ou le déclare quitte, si aucune charge ne subsiste à son encontre au titre de ses gestions successives et s'il est sorti de fonctions.

Lorsque la chambre régionale des comptes relève un élément susceptible de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable, celui-ci en est informé ainsi que l'ordonnateur en fonction. La procédure est contradictoire. A leur demande, l'agent comptable et l'ordonnateur ont accès au dossier. Ils doivent déférer aux demandes d'explication ou de production de pièces de la chambre régionale des comptes et peuvent lui adresser leurs observations écrites.

La chambre régionale des comptes, en séance publique, prononce un jugement de débet ou de décharge de l'agent comptable. Le jugement est notifié à l'agent comptable et à l'ordonnateur en fonctions. L'agent comptable peut faire appel du jugement devant la Cour des comptes, dans les deux mois qui suivent la notification du jugement. Passé ce délai une demande en révision peut être adressée à la chambre régionale des comptes accompagnée des justifications recouvrées depuis le jugement. Lorsqu'un jugement a prononcé un débet ou une amende, il est communiqué au ministre chargé du budget et transmis par la chambre régionale des comptes au DDFIP qui assure l'exécution du recouvrement.

7.5.3. L'EXAMEN DE LA GESTION DES EPLEFPA

La chambre régionale des comptes est habilitée à contrôler la gestion de l'EPLEFPA par l'ordonnateur. Lorsqu'elle engage cette procédure, elle en informe l'ordonnateur.

La chambre régionale des comptes est habilitée à se faire communiquer tous documents, de quelque nature que ce soit, relatifs à la gestion des EPLEFPA (article L.241-1 et suivants du code des juridictions financières) à procéder à toutes demandes de renseignement, notamment à entendre tout agent de l'État dont l'audition est jugée nécessaire, à diligenter toutes enquêtes ou expertises. A ce titre, elle peut se faire communiquer les rapports des services d'inspection. L'instruction conduite, dans le cadre de la préparation du rapport provisoire et confidentiel, est menée avec, en particulier, l'ordonnateur dont la gestion est contrôlée. (article L.241-6 du code des juridictions financières)

Les observations qu'elle est susceptible d'adresser à l'ordonnateur ne peuvent l'être qu'après un entretien préalable avec celui-ci ou avec celui qui était en fonction au cours de l'exercice examiné. Lorsque des observations sont formulées, l'ordonnateur concerné, dispose d'un délai de deux mois pour remettre au greffe de la chambre régionale des comptes une réponse écrite. Les observations définitives sur la gestion sont arrêtées par la chambre régionale des comptes après l'audition, à sa demande, de l'ordonnateur et de toute autre personne nominativement ou explicitement mise en cause.

La chambre régionale des comptes arrête ses observations définitives sous la forme d'un rapport d'observations qui est communiqué notamment à l'ordonnateur. Celui-ci dispose d'un délai d'un mois pour y apporter des réponses qui seront consignées dans le rapport définitif.

Le rapport d'observations définitif est communiqué par l'ordonnateur au conseil d'administration de l'établissement, dès sa plus proche réunion. Il fait l'objet d'une inscription à l'ordre du jour et il est joint à la convocation adressée à chacun des membres du conseil d'administration et donne lieu à un débat (article L.243-5 du code des juridictions financières).

Il peut éventuellement faire l'objet d'une demande en rectification.

Il est communiqué au représentant de l'État et au DDFIP et peut être transmis, si la chambre régionale des comptes l'estime utile, à la Région.

Si, à l'occasion de ses contrôles, la chambre régionale des comptes découvre des faits de nature à motiver l'ouverture d'une action pénale, le procureur de la République ainsi que le garde des sceaux en sont avisés.

INSTRUCTION M99

sur la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles

TITRE III

LE CADRE COMPTABLE DE L'EPLEFPA

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 – LES PRINCIPES DE LA COMPTABILITÉ DES EPLEFPA

1.1. LES COMPTABILITÉS

1.1.1. LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

1.1.2. LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

1.1.3. LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE

1.2. PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. l'image fidèle
1.2.2. La Prudence
1.2.3. La Régularité
1.2.4. La Sincérité
1.2.5. La continuité d'exploitation
1.2.6. La Permanence des méthodes
1.2.7. L'intangibilité des bilans
1.2.8. L'autonomie des exercices
1.2.9. La non compensation
1.2.10. Le nominalisme

1.3. LE CADRE COMPTABLE

1.3.1. La codification

1.3.1.1. Les classes

1.3.1.2. Les comptes

1.3.2. Les procédures d'enregistrement

CHAPITRE 2 - COMPTABILITÉ AUXILIAIRE

2.1. DÉFINITION

2.2. MODALITÉS DE MISE EN ŒUVRE DE L'INVENTAIRE DES STOCKS

2.2.1. RÔLE DES SERVICES ORDONNATEURS

2.2.2. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE

2.2.2.1. L'agent comptable doit participer à l'organisation du suivi des stocks
2.2.2.2. L'agent comptable doit surveiller le suivi des stocks
2.2.2.3. L'agent comptable doit exiger un inventaire annuel des stocks
2.2.2.4. L'agent comptable est responsable de la conservation des biens dont il assure directement la gestion

2.2.3. RÔLE DES PRÉPOSÉS

2.3. COMPTABILITÉ DES VALEURS INACTIVES

2.4. COMPTABILITÉ DES VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT

2.5. COMPTABILISATION DES STOCKS

2.5.1. DOCUMENTS

2.5.2. LA COMPOSITION DES STOCKS
2.5.2.1. Approvisionnements et marchandises
2.5.2.2. Animaux des exploitations agricoles
2.5.2.2.1. Les animaux à cycle long
2.5.2.2.2. Les animaux à cycle court
2.5.2.2.3. Modifications de destination
2.5.2.3. Les végétaux en terre
2.5.2.3.1. Les végétaux en terre à cycle long
2.5.2.3.2. Les végétaux en terre à cycle court
2.5.2.4. Les en-cours de production de biens et de services
2.5.2.4.1. Les en-cours à cycle long
2.5.2.4.2. Les en-cours à cycle court
2.5.2.5. Les produits

2.5.3. ÉVALUATION DES STOCKS

2.5.4. LES DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET EN-COURS

2.5.5. LA COMMISSION D'INVENTAIRE

2.6. INVENTAIRES DES BIENS NON SUIVIS EN STOCK ET IMMOBILISATION

CHAPITRE 3 - COMPTABILISATION DU PASSIF, DE L'ACTIF, DES CHARGES ET DES PRODUITS

3.1. LE PASSIF

3.1.1. DÉFINITION

3.1.2. COMPTABILISATION D'UN PASSIF
3.1.2.1. Dette
3.1.2.2. Provisions pour risques et charges
3.1.2.3. Charges à payer

3.2. L'ACTIF

3.2.1. DÉFINITION ET COMPTABILISATION DES ACTIFS

3.2.2. LES ACTIFS DES EPLEFPA
3.2.2.1. Les immobilisations corporelles et incorporelles (hors biens vivants)
3.2.2.2. Comptabilisation des immobilisations des biens vivants
3.2.2.3. Les stocks
3.2.2.4. Les charges constatées d’avance

3.2.3. FINANCEMENT DES BIENS DE L'ACTIF

3.2.4. AMORTISSEMENTS DES BIENS DE L'ACTIF
3.2.4.1. Définition
3.2.4.2. Cas particulier de l'amortissement des actifs non financés par l'établissement
3.2.4.3. Comptabilisation des amortissements
3.2.4.4. Méthodes de calcul des amortissements
3.2.4.5. Plan d'amortissement

3.2.5. LA DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS
3.2.5.1. Définitions
3.2.5.2. Suivi des dépréciations

3.2.6. SORTIE DES BIENS DU PATRIMOINE

3.2.7. L'INVENTAIRE

3.3. LES CHARGES

3.4. LES PRODUITS

CHAPITRE 4 – COMMENTAIRE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

4.1. LE PLAN COMPTABLE

4.2. COMMENTAIRES ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

CHAPITRE 5 – SCHÉMAS D'ÉCRITURES

CHAPITRE 6 – ANALYSE FINANCIÈRE ET BUDGET DE GESTION

6.1. PRINCIPES GÉNÉRAUX

6.2. GUIDE D'ANALYSE FINANCIÈRE

6.3. UN OUTIL DE CONTRÔLE DE GESTION ET D'ANALYSE BUDGÉTAIRE : LE BUDGET DE GESTION

6.3.1. Le contrôle de gestion

6.3.2. Le budget de gestion adossé au logiciel comptable « Cocwinelle »

6.3.3. Les principes du budget de gestion

6.4. DÉTERMINATION DU FONDS DE ROULEMENT

CHAPITRE 7 – MODÈLES D'IMPRIMÉS

7.1. Mentions obligatoires devant figurer sur les imprimés

7.2. Liste des modèles d'imprimés

CHAPITRE 1 – LA COMPTABILITÉ DES EPLEFPA

1.1. LES COMPTABILITÉS

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

- de saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers et sincères ;
- de présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice ;
- de contribuer au calcul du coût des actions ou des services et, le cas échéant, des coûts de revient.

1.1.1. LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

Le budget est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses. Chaque établissement doit tenir une comptabilité budgétaire qui a pour objet d'enregistrer chez l'ordonnateur les opérations de fonctionnement ou en capital, de leur phase d'engagement à leur phase de mandatement.
Cette comptabilité permet :

- de suivre la consommation des crédits par la comptabilité des engagements ;
- de rendre compte de leur utilisation.

1.1.2. LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

Les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles sont astreints à la tenue d'une comptabilité générale. Elle permet de rendre compte de la manière dont les prévisions budgétaires ont été réalisées et de retracer les flux financiers et patrimoniaux des établissements conduisant à l'élaboration des documents de synthèse c'est à dire le bilan, le compte de résultat et l'annexe.

1.1.3. LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE

La comptabilité analytique doit, si elle est mise en place, être tenue en conformité avec les dispositions de la comptabilité générale. Elle constitue un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

- connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'établissement ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'établissement : stocks, productions en cours, par exemple ;
- expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services), pour les comparer, le cas échéant, aux prix de vente ;
- établir des prévisions de charges et produits d'exploitation et en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent.

D'une manière générale, la comptabilité analytique doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision.

Pour atteindre ces objectifs, le système de comptabilité analytique d'un organisme public doit être adapté exactement à sa structure organique et aux activités particulières qu'il exerce dans le cadre des missions qui lui sont imparties.

1.2. PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.2.1. L'IMAGE FIDÈLE

La comptabilité doit, non seulement satisfaire aux obligations de régularité et de sincérité dans le respect de la règle de prudence, mais encore refléter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'organisme public.

En tout état de cause lorsqu'une prescription comptable ne suffit pas pour donner à l'image fidèle sa véritable signification dans certains cas exceptionnels, des informations complémentaires devront être fournies dans l'annexe.

1.2.2. LA PRUDENCE

C'est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter les risques de transfert sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'établissement public local d'enseignement de formation professionnelle agricoles.

1.2.3. LA RÉGULARITÉ

C'est la conformité aux règles du droit et procédures en vigueur.

1.2.4. LA SINCÉRITÉ

C'est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les organismes doivent normalement avoir, de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

Les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations.

1.2.5. LA CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

L'établissement est présumé poursuivre ses activités, en conséquence, il doit se placer dans la perspective d'une continuité de son existence et donc de la poursuite de l'exercice de ses missions et non de sa dissolution.

1.2.6. LA PERMANENCE DES MÉTHODES

La présentation des comptes annuels comme les méthodes d'évaluation retenues ne peuvent être modifiées d'un exercice à l'autre. Cette disposition vise à assurer la cohérence des informations comptables fournies au cours des exercices successifs.

Cependant, un changement de méthode comptable s’impose dans les deux cas suivants :
> changement imposé par une norme ou tout texte réglementaire applicable à l’organisme ;
> changement permettant de fournir des informations plus fiables et plus pertinentes tant sur le résultat que sur le patrimoine et la situation financière de l’organisme.

Si des modifications interviennent, elles sont décrites et justifiées dans l'annexe. Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'entité, celle-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'entité, celle-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthodes comptables est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'entité, celle-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

Si l'application rétrospective est impraticable pour un ou plusieurs exercices présentés dans l'information comparative ou pour des exercices antérieurs aux exercices présentés, l'entité indique les circonstances qui ont mené à cette situation et la date de début de l'application du changement de méthode comptable, appliquée par conséquent de manière prospective.

Les modalités de comptabilisation des changements de méthode comptable sont présentées dans l'instruction du 10 avril 2014 relative aux modalités de comptabilisation des changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

1.2.7. L'INTANGIBILITÉ DU BILAN

Sauf cas exceptionnel, à expliciter, le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

1.2.8. L'INDÉPENDANCE DES EXERCICES

Le principe d'indépendance des exercices, se traduit par le découpage de la vie continue des EPLEFPA en exercices comptables d'une durée d'un an.

Ce même principe est conforté par la règle de l'annualité budgétaire qui consiste à affecter les charges et les produits à l'exercice auquel ils se rapportent sans considération de la date de paiement ou d'encaissement.

1.2.9. LA NON COMPENSATION

Les éléments des postes de l'actif et du passif doivent être évalués séparément, toute compensation entre charges et produits, recettes et dépenses, est interdite sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur (par exemple, les rabais, remises et ristournes,..).

1.2.10. LE NOMINALISME

Ce principe est également désigné sous les termes de « principe des coûts historiques » ou de « stabilité de l'unité monétaire ». Il consiste à respecter la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des variations du pouvoir d'achat qu'elle confère. Cela conduit donc à considérer que l'unité monétaire est une unité de mesure stable.

1.3. LE CADRE COMPTABLE

1.3.1. LA CODIFICATION

Conformément aux dispositions du plan comptable général, la classification des comptes dans le plan comptable type des EPLEFPA se caractérise par le choix d'un mode de codification décimale et l'adoption de critères de classement des opérations dans les comptes ouverts à cet effet.

Le numéro de compte participe, avec l'intitulé du compte qui l'accompagne, à l'identification de l'opération enregistrée en comptabilité. La codification du plan de comptes permet :

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

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

1.3.1.1. Les classes

Le plan de comptes comporte neuf classes.
Les opérations relatives au bilan sont réparties dans les cinq classes de comptes suivantes :

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

Les opérations qui traduisent les activités relatives au résultat de l'exercice sont réparties dans les deux classes de comptes suivants :

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

Les charges et produits sont ensuite soldés, en fin d'exercice comptable, par un compte de la classe 1 : le compte 12 "résultat de l'exercice".

- la classe 8 est affectée aux comptes spéciaux.

Le plan comptable des EPLEFPA est reproduit dans le titre III de la présente instruction qui décrit également les modalités de fonctionnement des comptes.

1.3.1.2. Les comptes

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

Lorsque les comptes prévus par les instructions comptables ne suffisent pas à l'organisme pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toute subdivision nécessaire sans en référer au ministre chargé du budget et des comptes publics. La subdivision se fera obligatoirement au niveau le plus fin du compte. En d'autres termes la subdivision devra comporter une décimale de plus que le niveau le plus fin du compte existant. Le numéro de chaque compte commence toujours par le numéro du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

Tout autre modification de la nomenclature comptable ne peut se faire, uniquement, que sur instruction des ministères de tutelles.

1.3.2. LES PROCEDURES D'ENREGISTREMENT

Pour que la comptabilité soit équilibrée, il est indispensable que, pour chaque opération, un compte soit débité et l’autre crédité, selon une méthode appelée « partie double ».

CHAPITRE 2 - COMPTABILITÉ AUXILIAIRE

2.1. DÉFINITION

La comptabilité auxiliaire doit traduire les quantités physiques et décrire les mouvements concernant :

- les biens meubles (matériel et outillage, mobiliers et matériels de bureau, matériels d'emballage, titres et valeurs appartenant à l'organisme) dont le suivi relève de l'inventaire, et non du suivi des stocks ;
- les valeurs d'exploitations (stocks de marchandises, fournitures, déchets, produits semi-ouvrés, produits finis, emballages) ;
- les valeurs inactives ne figurant pas au bilan : d'une part les formules, tickets, cartes timbres ou vignettes, destinées à être remises en contre-partie de versements en numéraire effectués au profit de l'établissement, d'autre part les articles tels que les valeurs, objets n'appartenant pas à l'organisme, déposés par des tiers en vue de l'exécution de certaines opérations ;
- les biens vivants dont le suivi relève de la gestion des stocks uniquement (dans la mesure ou ce suivi peut relever soit de la gestion des stocks, soit de la gestion des immobilisations).

Ainsi, la notion de comptabilité auxiliaire englobe différents suivis extra-comptables :

- - inventaire des stocks ;
- - comptabilité des valeurs inactives ;
- - suivi extra-comptable des valeurs mobilières de placement.

2.2. MODALITÉS DE MISE EN ŒUVRE DU SUIVI DES STOCKS

La gestion de l'inventaire des stocks relève de l'ordonnateur. L'agent comptable a la responsabilité de traduire dans les écritures les opérations relevant de cette gestion.

La comptabilité des valeurs inactives relève du comptable.

2.2.1. RÔLE DES SERVICES ORDONNATEURS

La gestion des valeurs d'exploitation et des biens meubles relève des services ordonnateurs. Compte tenu de la technicité qu'elle implique, de la surveillance matérielle qu'elle suppose, la gestion de l'inventaire des stocks peut être confiée, par délégation, aux gestionnaires, responsables de centre, d'atelier, d'activité, ou à leurs préposés.

Les achats et la réception des marchandises, la tenue des stocks (conservation, distribution, utilisation), la surveillance des mouvements, sont des activités qui ne relèvent pas, sauf exception (exemple : valeurs inactives), de l'agent comptable.

2.2.2. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE

2.2.2.1. L'agent comptable doit participer à l'organisation du suivi des stocks

L'agent comptable est tenu de veiller à la mise en place des modalités suivantes :

- prise en charge (conditions de réception des matières, denrées...) ;
- conservation ou utilisation des biens et valeurs d'exploitation pris en charge ;
- exécution des mouvements ordonnés par la personne habilitée à cet effet,
- identification et désignation des articles à comptabiliser ;
- passation des écritures : tenue des inventaires (inventaire général physique tenu par l'ordonnateur, inventaires particuliers tenus par les préposés, ou registre d'enregistrement des mouvements) ;

- justification des mouvements (pièces justificatives, ordre de sortie ou d'entrée, procès verbaux, certificats administratifs...) ;
- centralisation des mouvements (autorité qualifiée, périodicité).

Les instructions données aux préposés chargés de l'inventaire des stocks doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable.

2.2.2.2. L'agent comptable doit surveiller la tenue du suivi des stocks

L'agent comptable n'étant chargé ni de la gestion, ni de la surveillance matérielle de l'inventaire, son action se limite à enregistrer dans la comptabilité générale la valeur des biens et titres détenus par l'établissement, telle qu'elle est déterminée par les services de l'ordonnateur.

Il appartient à l'agent comptable, comme pour toute autre écriture, de s'assurer de la cohérence des montants qui lui sont indiqués, en s'appuyant sur tous les documents comptables et justifications mis à sa disposition par l'ordonnateur : inventaire quantitatif, valeurs antérieures, paramètres d'actualisation, entrées et sorties...
Si ces contrôles font apparaître des anomalies, il doit les signaler à l'ordonnateur, demander toutes justifications, et procéder à la reconnaissance sur place des existants.

« En cas de perte, de destruction ou de vol des justifications remises à l'agent comptable, le directeur pourvoit à leur remplacement en établissant un certificat visé par le comptable supérieur du Trésor territorialement compétent ». (article R811-60 alinéa 3 code rural et de la pêche maritime) .

La responsabilité de l'agent comptable pourra être mise en cause notamment :

- lorsqu'en l'absence d'inventaire des stocks dont la tenue s'imposait, il n'a pas invité l'ordonnateur à remédier à cette carence ;
- lorsqu'il a accepté, sans réserves, des opérations irrégulières faites par les préposés ou le détenteur, sauf dans les cas où les documents justificatifs produits ne permettaient pas d'en déceler l'irrégularité ;
- lorsqu'une faute ou une négligence caractérisée a été relevée à la charge du comptable à l'occasion de son contrôle.

En revanche il n'est pas responsable des opérations relevant de la compétence de l'ordonnateur dans la mesure où il n'a pas la maîtrise de ces opérations, ni la possibilité matérielle d'en assurer un contrôle réel.

2.2.2.3. L'agent comptable doit exiger un inventaire annuel des stocks

S'il n'appartient pas à l'agent comptable de se substituer à l'ordonnateur pour accomplir cet inventaire, il doit cependant exiger un exemplaire des rapports, procès-verbaux, états divers, afin de joindre ces pièces justificatives aux pièces générales du compte financier.

2.2.2.4. L'agent comptable est responsable de la conservation des biens dont il assure directement la gestion

Dans le cas où l'agent comptable tient directement cette gestion (valeurs inactives, garde d'objet ou de valeurs,..) sa responsabilité est alors pleinement engagée.

2.2.3. RÔLE DES PRÉPOSÉS

Le second alinéa de l'article R811-60 du code rural et de la pêche maritime indique que, lorsque l'agent comptable ne peut tenir lui-même le suivi des stocks, celui-ci est confié à des préposés sur lesquels il exerce le contrôle.

Ces préposés, chargés d'opérations de suivi des stocks sont personnellement responsables, au plan administratif, de la garde et de la conservation des biens qui leur sont confiés, des mouvements qu'ils sont tenus d'effectuer, de la conservation des pièces justificatives.

2.3. COMPTABILITÉ DES VALEURS INACTIVES

L'article 60 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique stipule : "Le comptable public assure la comptabilisation des valeurs inactives ayant pour objet la description des existants et des mouvements concernant les formules, titres, tickets, timbres et vignettes destinés à l'émission et à la vente, ainsi que les valeurs confiées et les objets remis en dépôt par des tiers. ".

De plus il est précisé dans l'article 19 alinéa 3 du même décret : « Le comptable public est tenu d'exercer le contrôle :3°) S'agissant du patrimoine : *a)* De la conservation des valeurs inactives ; *b)* Des droits, privilèges et hypothèques. »

Par valeurs inactives, il faut entendre :

- d'une part certaines valeurs autres que numéraire qui, déposées par des tiers, n'ont pas de ce fait à être comprises dans les éléments de la situation active et passive de l'établissement ;
- d'autre part des formules de différente nature qui n'acquièrent de valeur qu'après leur émission (tickets repas, cartes photocopie, etc.).

Les valeurs inactives font l'objet d'une comptabilité spéciale suivie au niveau du compte 86, dont les modalités de fonctionnement sont décrites au chapitre concernant les commentaires de comptes de la présente instruction.

L'évolution des stocks en nombre et non en valeur sera suivie sur une fiche pour chacun des tarifs pratiqués.

Les valeurs inactives sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit, quelle que soit l'opération dont elles sont l'objet :

- tickets, cartes : valeur faciale ou valeur d'émission ;
- objets précieux : 1 € par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 € par valeur .

Dans le cas des tickets et cartes de restauration, les ventes sont enregistrées sur un journal de tickets vendus arrêté régulièrement, et dont le double constitue la pièce justificative du titre de recettes correspondant. Ce journal doit faire apparaître, outre les dates d'opérations, les références des tickets ou cartes vendus et leur quantité, le nom des intéressés ainsi que le mode de règlement. Un arrêté devra être effectué après chaque journée de vente, comme pour toute opération de caisse.

Annuellement, mais aussi lors de chaque remise de service, une balance est établie sur la base de la valeur réelle des mouvements et des soldes qui en résultent.

2.4. COMPTABILITÉ DES VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT

Qu'il s'agisse de placements à long terme (compte 27) ou à court terme (compte 50), ils doivent faire l'objet de fiches individuelles inventoriant les différents achats par nature à l'intérieur de chaque compte.

Chaque fiche ainsi constituée doit s'appuyer sur un dossier comprenant un exemplaire des pièces justificatives résultant de l'ensemble des transactions s'étalant depuis leur achat jusqu'à leur revente, c'est-à-dire à partir de leur première inscription en comptabilité jusqu'à leur sortie.

2.5. COMPTABILISATION DES STOCKS

Les stocks sont des actifs circulant, contrôlés par l'établissement, acquis à l'extérieur ou fabriqués par lui, destinés, dans le cours normal de son activité, à être :

- soit consommés dans le processus de production ou de prestation de service, sous forme de matière première ou de fournitures ;
- soit à être vendus en l'état ou au terme d'un processus de production.

Les en-cours de production sont des actifs circulant, contrôlés par l'établissement, fabriqués par lui, intervenant dans le cycle d'exploitation, dont le processus de production n'est pas achevé au moment de l'inventaire et destinés à être vendus au terme de ce processus.

Les stocks et en-cours font l'objet d'un inventaire extra-comptable, c'est à dire d'un recensement et d'une évaluation des existants, au moins une fois par exercice, à la clôture de celui-ci. Ils doivent toujours être estimés à partir d'un relevé détaillé de tous les biens existant dans l'établissement.

Pour suivre leurs stocks, les établissements ont le choix entre procéder à un dénombrement périodique et au moins annuel, à savoir, la méthode de l'inventaire intermittent ou organiser un suivi continu qui permette à l'établissement de connaître à chaque instant les quantités détenues, à savoir, la méthode de l'inventaire permanent.

Dans le système de l'inventaire intermittent, le plus simple, l'aspect patrimonial des stocks est laissé de côté et la classe 3 n'est pas mouvementée en cours d'année. Dès la livraison, tous les achats sont considérés uniquement comme des charges d'exploitation et débités au compte 60. Les ventes sont créditées au compte 70. Cependant, cette procédure n'est pas suffisante, car :

- elle ne permet pas d'inscrire à l'actif du bilan le stock existant à la date de l'inventaire ;
- elle fausse le résultat dans la mesure où les charges comprennent également les articles achetés et non vendus.

Il convient donc d'extraire des comptes de charges les stocks restants, éléments du patrimoine.

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

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

En revanche, le système de l'inventaire permanent tend à sauvegarder la double nature des stocks, éléments du patrimoine et opérations génératrices de résultat. Pour ce faire, les achats et les ventes sont comptabilisés comme dans le système de l'inventaire intermittent. mais en même temps, les comptes de stocks vont fonctionner de manière à mettre en conformité leur solde avec la situation des existants. Les ventes figurant au compte 70 sont automatiquement corrigées des variations de stocks de l'exercice et le solde du compte 71 correspond, à méthode d'évaluation des stocks identique, à celui qui apparaît en inventaire intermittent.
Donnant plus d'information en cours d'exercice, ce système est plus compliqué car il implique des écritures supplémentaires et la tenue d'une comptabilité analytique permettant de chiffrer le montant du coût de production des marchandises ou produits vendus. Il est en outre confronté quotidiennement avec la question de la valorisation des stocks. De plus, il ne dispense pas d'effectuer l'inventaire des stocks à la clôture de l'exercice pour contrôler la situation comptable des existants.

Le directeur définit les rôles et responsabilités des agents préposés, chargés de la gestion des stocks : réception, conservation, distribution, utilisation, surveillance, enregistrement des mouvements.

2.5.1. DOCUMENTS

Les documents établis pour suivre la consommation, le renouvellement et la conservation des produits achetés, récoltés, produits, des animaux, des en cours de production, sont les suivants :

- fiches d'entrée (productions, acquisitions) et de sortie (consommation, utilisation, vente, autres) dans chaque lieu de stockage, établie par nature, et tenue à chaque mouvement ;
- feuilles de consommation journalière pour les denrées alimentaires (permettant la détermination du prix de repas, et du prix de la journée alimentaire) ;
- fiches récapitulatives des mouvements, en quantité et en valeur, à tenir mensuellement, et servies à partir de l'arrêté mensuel des fiches magasin ;

En fin d'année, lorsque les fiches de stocks ont été arrêtées, la balance des stocks est établie. Cette balance indique par catégorie la situation globale des entrées, des sorties et des existants. La valeur de ces derniers est inscrite en regard des quantités correspondantes et des prix unitaires.

La balance des stocks est le document servant de pièce justificative lors de la constatation budgétaire de l'augmentation ou de la diminution des stocks. Elle est établie par récapitulation des fiches de suivi et doit être rapprochée avec les stocks effectifs, avec lesquels elle doit correspondre exactement.

2.5.2. . LA COMPOSITION DES STOCKS

Toutes les valeurs d'exploitation doivent être intégrées dans les stocks :

- les matières premières et consommables acquises ou produites par l'exploitation agricole (engrais, amendement, semences, plants, produits de défense des végétaux, aliments du bétail, carburants et lubrifiants, produits vétérinaires) ;
- les matières premières et consommables produites par l'exploitation et destinées à être utilisées sur place (fourrage et paille, fumier...) ;
- les fournitures ;
- les emballages ;
- les marchandises achetées à l'extérieur et destinées à être revendues en l'état ;
- les animaux ou végétaux lorsqu'ils constituent des produits finis ou en cours, produits par l'établissement, et qu'ils sont destinés à être vendus ou à être distribués à des tiers pour un prix nul ou symbolique ;
- les produits finis, comme les récoltes, non encore vendus : Il s'agit des produits de l'exploitation destinés à être vendus en l'état (céréales, légumes, fruits...), quelles que soient les pratiques suivies et qui n'ont pas trouvé preneur à la clôture de l'exercice.
- les produits et travaux en cours de fabrication : Ce sont des produits non susceptibles d'être commercialisés en l'état (fromage dont la maturation n'est pas achevée). En revanche, les produits récoltés en vue de l'obtention d'un produit plus élaboré, mais qui pourraient être vendus en l'état, ne sont pas considérés comme des produits en cours de fabrication.
- les avances aux cultures : Elles représentent l'ensemble des frais et charges réalisées au cours d'un exercice en vue d'obtenir la récolte qui sera produite après la clôture de cet exercice. Elles doivent être évaluées à leur prix de revient. Elles constituent une quote-part du prix de revient de la production en cours et incluent les charges suivantes :
  - engrais, amendements, semences et produits de traitement des végétaux ;
  - main-d'œuvre relatives aux façons culturales, à l'amendement des terres ;
  - frais de matériel relatifs aux mêmes travaux (carburants, entretien, réparation des matériels, travaux réalisés par des tiers.

2.5.2.1. Approvisionnements et marchandises

Les approvisionnements sont constitués de tous les biens achetés, intervenant dans le cycle d'exploitation de l'établissement et destinés à être consommés au premier usage. Ils concourent par leur consommation, d'une manière directe ou indirecte, à la formation des biens fabriqués.

Ils comprennent principalement: les engrais et amendements, les semences et plants, les produits de défense des végétaux, les aliments du bétail, les produits de défense des animaux, les produits de reproduction animale, les emballages, les combustibles. Les autres approvisionnements comprennent les carburants et lubrifiants, produits d'entretien, fournitures d'atelier et de magasin, fournitures de bureau, denrées et fournitures pour le personnel, matériaux divers, autres fournitures consommables, matières premières.

Les opérations achats/ventes (ventes sans transformation des produits acquis) comptabilisées au compte 307 « marchandises » ont un caractère commercial et doivent être traitées à part. Ces opérations d'achat et vente doivent être comptabilisées aux comptes 607 et 707.

2.5.2.2. Animaux des exploitations agricoles

Critère de classement des biens vivants à l'actif :

- Chaque animal ou végétal, destiné à servir de façon durable à l'activité de l'exploitation agricole, c'est-à-dire à rester durablement sur l'exploitation pour produire des biens ou des services vendus ou incorporés dans le cycle de production de l'exploitation, doit être inscrit à l'actif immobilisé, dans une des subdivisions du compte 24.
- Les animaux ou végétaux sont inscrits en stocks lorsqu'ils constituent des produits finis ou en cours, produits par l'établissement, et qu'ils sont destinés à être vendus ou à être distribués à des tiers pour un prix nul ou symbolique.
- Les animaux des petites espèces : poules, lapins qui, bien que producteurs de biens, ont une durée productive de biens inférieure à 2 ans, seront suivis dans un compte de stocks compte 32 - Animaux (cycle court).
- Sont comptabilisés dans le compte 31 - Animaux (cycle long), les animaux destinés à être vendus après une durée d'élevage normalement supérieure à deux ans, dans le compte 32 - Animaux (cycle court), ceux dont la durée d'élevage est égale ou inférieure à deux ans. Il peut s'agir naturellement d'animaux de grandes espèces.

2.5.2.2.1. Les animaux à cycle long

Ce sont les animaux destinés à être vendus à l'issue d'un cycle de production d'une durée normalement supérieure à deux ans. Ils sont inscrits au compte 31. Entrent dans cette catégorie :les génisses et jeunes taureaux d'environ deux ans, les bœufs vendus à trois ans, les animaux reproducteurs des grandes espèces destinés à être vendus.

2.5.2.2.2. Les animaux à cycle court

Ce sont les animaux destinés à être vendus à l'issue d'un cycle de production sur l'entreprise d'une durée normalement inférieure à deux ans. Ils sont inscrits au compte 32. Entrent dans cette catégorie : les veaux, taurillons, porcs charcutiers, agneaux, poulets de chair, animaux d'embouche,.., ainsi que les animaux reproducteurs de petites espèces.

2.5.2.2.3. Modifications de destination

Dans un certain nombre de cas, le suivi d'animaux en stocks n'est plus conforme à ces distinctions, comme leur suivi en immobilisations peut s'avérer erroné, par exemple lors du changement de destination d'un animal (jeune destiné à la vente, et qui est finalement conservé pour devenir reproducteur, ou animal reproducteur qui est déclassé et vendu pour la boucherie ou enfin animaux dont la destination n'est pas encore déterminée).

Il est donc nécessaire périodiquement, de modifier la ventilation du troupeau entre les comptes d'immobilisations et les comptes de stocks, et également de définir le moment du passage, du stade de la formation au stade de la production, des animaux suivis en immobilisation et de prévoir les écritures correspondantes.

La commission d'inventaire, étudiée au paragraphe 7.5.3.4. doit être consultée, pour ces ajustements périodiques.

2.5.2.3. Les végétaux en terre

Ce sont des végétaux en cours de formation, destinés à être récoltés à l'issue d'un cycle de production et qui n'ont pas atteint à la clôture de l'exercice un stade biologique de développement permettant leur commercialisation.

Les critères déterminant leur suivi en stock ou en immobilisation sont les mêmes que ceux concernant les animaux.

2.5.2.3.1. Les végétaux en terre à cycle long

Ce sont des végétaux en cours de formation à la clôture de l'exercice, destinés à être récoltés à l'issue d'un cycle de production d'une durée supérieure à deux ans. Ils comprennent :

- les avances aux cultures : produits végétaux à cycle long en terre n'ayant pas atteint un stade biologique de développement permettant de les commercialiser. Ils sont inscrit au compte 331 qui peut être subdivisé pour inclure les différentes composantes : engrais et amendements, semences et plants, produits de défense des végétaux, façons culturales... ;
- les pépinières, comme les arbres-tiges, sont imputées au compte 332 ;
- les autres végétaux en cycle long comme les pieds-mères et les plantations forestières sont inscrits au compte 338.

2.5.2.3.2. Les végétaux en terre à cycle court

Ce sont des végétaux en cours de formation à la clôture de l'exercice, destinés à être récoltés à l'issue d'un cycle de production d'une durée inférieure ou égale à deux ans. Ces produits sont comptabilisés au compte 34. Ils comprennent :

- les avances aux cultures : sont concernées les cultures annuelles (céréales, cultures industrielles...) et bisannuelles (cultures porte-graines...) et les produits de pépinières à cycle court. Le compte 341 peut-être subdivisé, comme le compte 331, pour inclure les différentes composantes ;
- les autres végétaux à cycle court sont comptabilisés au compte 348

2.5.2.4. Les en-cours de production de biens et de services

Les en-cours de production de biens (hors biens vivants) et de services sont la propriété de l'établissement qui les fabrique ou les fournit. Ils interviennent dans le cycle d'exploitation, en cours de formation, au travers d'un processus de production non achevé à la date de l'inventaire et sont destinés à être vendus ou auto consommés au terme de ce processus.

2.5.2.4.1. Les en-cours à cycle long

La durée du processus de production des biens ou des services est supérieure à 2 ans. Ceux-ci sont enregistrés dans les comptes suivants :

- biens produits : comptes 351(vins) 352 (alcools) 356 (autres biens) ;
- services : comptes 357 (Travaux à façon (cycle long)) 358 (Autres services (cycle long)).

2.5.2.4.2. Les en-cours à cycle court

La durée du processus de production des biens ou des services est inférieure ou égale à 2 ans. Ceux-ci sont enregistrés dans les comptes suivants :

- biens produits : comptes 361 (produits végétaux, comme les plants en cours de germination) 362 (produits animaux comme les œufs en cours d'incubation) 363 (vins) 364 (alcools) 365 (autres produits transformés comme le fromage en cours d'affinage, jus de fruits en cours de fermentation, destinés à la fabrication de vin, cidre...) 366 (autres biens) ;
- services : compte 367 (Travaux à façon (cycle court)) et 368 (Autres services (cycle court)).

2.5.2.5. Les produits

Ces biens (hors animaux et végétaux en terre) sont la propriété de l'établissement qui les a fabriqués. Ils ont atteint un stade d'achèvement dans le cycle d'exploitation et sont destinés à être vendus en l'état (produits finis) ou au terme d'un processus de production à venir (produits intermédiaires). Ils comprennent également les produits résiduels (déchets et rebuts de fabrication).

Ceux-ci sont enregistrés dans les comptes suivants :

- 371 (produits intermédiaires végétaux) ;
- 372 (produits intermédiaires animaux, comme les œufs à couver) ;
- 373 (produits intermédiaires transformés comme les fromages blancs destinés à être affinés sur place) ;
- 374 (produits finis végétaux comme les grains en silo) ;
- 375 (produits finis animaux comme le lait) ;
- 376 (produits finis transformés comme les vins, alcools, fromages affinés) ;
- 377 (produits résiduels comme les pailles, fumiers, lisiers...) ;
- 378 (produits d'activités annexes).

2.5.3. ÉVALUATION DES STOCKS

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'organisme, les stocks sont enregistrés conformément aux prescriptions suivantes :

- les actifs acquis à titre onéreux à leur coût d'acquisition ;
- les actifs acquis à titre gratuit à leur valeur de marché ;
- les actifs produits par l'exploitation ou l'atelier à leur coût de production.

Le coût d'acquisition des stocks est constitué :

- du prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes non récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, escomptes de règlement et autres éléments similaires ;
- des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services.

Les coûts administratifs sont exclus du coût d'acquisition et de production, à l'exclusion des coûts de structures dédiées.

Le coût de production des stocks et en-cours produits par l'établissement comprend :

- les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main d'œuvre directe ;
- l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis.

Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que l'amortissement et l'entretien des bâtiments et de l'équipement industriel.

Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production qui varient directement ou presque en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main d'œuvre indirecte.

Ces coûts sont fournis par la comptabilité analytique ou, à défaut, déterminés par des calculs ou évaluation statistiques.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le coût de production selon les méthodes précitées, et pour les biens vivants notamment, les biens peuvent être évalués en pratiquant, sur le cours du jour à la date de clôture de l'exercice, un abattement correspondant à la marge pratiquée par l'exploitation par catégorie de biens.

Le cours du jour, qui peut se substituer au prix de revient lorsqu'il est inférieur, s'entend du prix auquel les produits concernés pourraient être vendus sur le marché à la date de l'inventaire. Généralement, ce cours du jour résulte des tarifs en vigueur. A défaut de la date du jour, on retient la valeur probable de réalisation.

Les avances aux cultures doivent être évaluées à leur prix de revient. Quatre méthodes d'évaluation sont utilisables :

- méthode transitoire : le montant total des avances aux cultures est évalué en multipliant par deux le montant des achats de matières premières et de fournitures consommables utilisés pour la récolte à venir. Cette méthode est applicable trois ans et non renouvelable ;
- méthode forfaitaire : l'ensemble des avances aux cultures est évalué forfaitairement par hectare. Cette méthode est applicable trois ans et renouvelable une fois pour la même durée ;
- méthode semi-forfaitaire ou mixte : les achats de matières premières, de matières et de fournitures consommables et les façons culturales sont retenues pour leur montant réel. Toutefois, les matières premières et consommables produites par l'exploitation sont soit non valorisées lorsqu'il s'agit de déchets ou de rebuts à enfouir, soit valorisées au cours du jour moins une décote de 20% s'il s'agit de biens ou de produits de l'exploitation. Les autres façons culturales (frais de mécanisation) et les frais de main d'œuvre salariée sont soit évaluées forfaitairement à l'hectare, par nature de culture soit valorisées pour leur montant réel ;
- méthode d'évaluation au coût réel de production : les approvisionnements et les façons culturales réalisées par des tiers sont valorisées pour leur montant réel. L'évaluation des autres façons culturales est obtenue en appliquant aux frais de main d'œuvre et de mécanisation un coefficient égal au rapport entre le temps passé sur l'exploitation pour les cultures en terre et le temps total à consacrer aux cultures de l'exploitation. L'évaluation peut aussi être réalisée d'après le coût de production effectif et donc en retenant pour les façons culturales les temps de travaux réellement pratiqués sur l'exploitation.

L'évaluation des stocks est réalisée sous la responsabilité du directeur par une commission d'inventaire.

Le coût des stocks diffère selon que les éléments du stock sont considérés comme éléments non fongibles (identifiables) ou fongibles (interchangeables).

Les éléments non fongibles (ou identifiables) sont les articles ou catégories individualisables qui ne sont pas interchangeables, ainsi que ceux qui sont matériellement identifiés et affectés à des projets spécifiques. Leur coût d'entrée est déterminé article par article ou catégorie par catégorie, à leur coût réel.

Les éléments fongibles (ou interchangeables) sont les éléments qui, à l'intérieur de chaque catégorie, ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin. Ils sont évalués à leur coût estimé d'entrée, considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice ;
- le coût d'entrée des achats et des productions de l'exercice.

Ce total est réparti, entre les articles consommés dans l'exercice et les articles existants en stocks, par application soit d'une méthode de coût moyen pondéré, soit de la méthode premier entré – premier sorti.
La méthode choisie doit obligatoirement suivre le principe d'homogénéité. En conséquence, l'organisme doit impérativement utiliser la même méthode pour tous les stocks de même nature et d'usage similaire.

Pour la méthode PEPS, les sorties journalières s'effectuent dans l'ordre chronologique d'entrée à leurs coûts d'acquisition ou de production (sortie d'abord de la denrée la plus ancienne). La valeur du stock de fin d'année correspond à la somme des valeurs de production ou d'acquisition des articles restant.
Le coût moyen pondéré est constitué par le prix d'achat majoré des frais accessoires d'achat et, éventuellement, des frais d'approvisionnement. Après chaque entrée et pour chaque nature de marchandise ou de matière il se détermine par le rapport entre ;

- Valeur du stock précédent + coût des achats entrés en stock ;
- Quantité du stock précédent + quantité achetée.

Pour les stocks de produit intermédiaires et les produits finis, la formule est la suivante :
(valeur du stock précédent + coût de la production entrée en stock) / (quantité du stock précédent + quantité produite entrée en stock).
Pour les EPLEFPA, compte-tenu des enjeux économiques et des spécificités inhérentes à leurs activités, la méthode préférentielle est le PEPS.

2.5.4. LES DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET EN-COURS

A l'arrêté des comptes, le coût d'entrée et la valeur actuelle sont comparés et la plus faible des deux valeurs est retenue (valeur d'inventaire). Pour les définitions des différentes valeurs, voir le § *3.2.5.1. Définitions*. Si la valeur actuelle est inférieure au coût d'entrée, une dépréciation doit être comptabilisée, les subdivisions concernées du compte 39 « Dépréciations des stocks et en-cours » sont créditées par les subdivisions du compte 6817 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants ».

La valeur actuelle correspond à la valeur vénale si le stock est destiné à être vendu en l'état (c'est le montant qui pourrait être obtenu à la date de clôture de la vente des produits finis ou des marchandises revendues en l'état). Si le stock doit entrer dans un processus de production, la valeur d'usage est retenue. Dans la généralité des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus (dans le cas des stocks, les flux nets de trésorerie futurs tiennent compte non seulement du prix de vente estimé de ces stocks mais également des coûts nécessaires à leur achèvement et à leur distribution).

Les stocks et en-cours sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie, l'unité d'inventaire étant la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article.

Les dépréciations devenues sans objet au cours de l'exercice font l'objet d'une reprise au compte de résultat : les subdivisions concernées du compte 39 sont débitées par les subdivisions du compte 7817 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants ».

En comptabilité générale seule la perte de valeur du stock est comptabilisée par une dépréciation. Toute évaluation à la hausse du stock n'est pas comptabilisée en comptabilité générale en vertu du principe de prudence, mais peut faire l'objet d'un suivi extra comptable et être mentionnée dans l'annexe. Cette évaluation est basée sur l'avis de la commission d'inventaire (voir Titre 1).

Sur le principe, les stocks de biens distribués pour un prix nul ou symbolique sont évalués à la date de clôture d’une manière différente des autres stocks : ils demeurent évalués à leur coût d’entrée et dépréciés, le cas échéant, en cas d’altération physique. En pratique les EPLEFPA ne sont pas concernés, sauf à titre exceptionnel.

2.5.5. La commission d'inventaire

Elle est obligatoire dès lors que dans les exploitations agricoles, les ateliers technologiques et dans les centres équestres des stocks de toute nature sont constitués ou que des animaux et végétaux y sont produits.

Elle a un rôle consultatif double :

- de contrôle interne, pour le compte de l'ordonnateur et du comptable chacun dans leur domaine de responsabilité, de la cohérence entre les inventaires et balances de stocks et la réalité des existants, de l'état des biens proposés à la réforme, etc... ;
- d'expertise et d'aide technique aux responsables de secteurs, notamment en matière d'évaluation, qu'il s'agisse de troupeau de plantations, cultures, en cours de production, ...

Elle est composée du directeur, du responsable d'exploitation ou d'atelier technologique, de l'agent comptable, du gestionnaire. En outre elle peut comporter des experts notamment des filières ou professions concernées, des ingénieurs et enseignants techniques, et autres agents intéressés de l'établissement invité par le directeur.

CHAPITRE 3 - COMPTABILISATION DU PASSIF, DE L'ACTIF , DES CHARGES ET DES PRODUITS

La réglementation du passif et de l'actif appliquée aux EPLEFPA est fixée par l'instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux « passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs » Cette instruction précise la définition des passifs, des actifs, des amortissements et des dépréciations et détermine les règles de comptabilisation et d'évaluation.

3.1. LE PASSIF

3.1.1. DÉFINITION

Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers.

L'estimation du passif correspond au montant de la sortie de ressources que l'établissement doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers. Constituent donc des passifs, les dettes, les provisions pour risques et charges, les charges à payer.

3.1.2. COMPTABILISATION D'UN PASSIF

A la clôture de l'exercice, un passif n'est comptabilisé que si le fait générateur de l'obligation existe à cette date et s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, que cette obligation provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers.

Si l'obligation n'est qu'éventuelle à cette date ou que le montant de l'obligation ne peut être évalué de manière fiable, celle-ci ne constitue pas un passif (dette ou provision) mais un passif éventuel qui n'est pas comptabilisé au bilan mais mentionné dans l'annexe.

Un passif éventuel est :

- soit une obligation potentielle de l'entité à l'égard d'un tiers résultant d'événements dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance, ou non, d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ;
- soit une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources

3.1.2.1. Dette

Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.
Ainsi, une dette à l'égard d'un fournisseur est comptabilisée lorsque, conformément à une commande de l'entité, la marchandise a été livrée ou le service rendu .

3.1.2.2. Provisions pour risques et charges

Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Elle crée une charge pour l'établissement. L'annexe doit renseigner, pour chaque catégorie de provisions, des informations particulières :

- - la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de l'exercice ;
- - les provisions pour risques et charges constituées au cours de l'exercice ;
- - les montants utilisés au cours de l'exercice ;
- - les montants non utilisés repris au cours de l'exercice.

Pour les risques et charges provisionnés pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- - la nature de l'obligation et l'échéance attendue des dépenses provisionnées ;
- - les incertitudes relatives aux montants et aux échéances de ces dépenses, et si cela s'avère nécessaire pour donner une information adéquate, les principales hypothèses retenues sur les éléments pris en compte pour l'estimation ;
- - le montant de tout remboursement attendu en indiquant le cas échéant, le montant de l'actif comptabilisé pour celui-ci.

Les provisions pour risques et charges sont enregistrées au passif du bilan de l'établissement dans les comptes de racine 15 (Provisions pour risques et charges).

La réglementation impose de distinguer la notion de provision pour risques et charges de celle de dépréciation. C'est pourquoi la terminologie a évolué : on ne parle désormais plus de provisions pour dépréciations, mais de dépréciations, le terme de provisions étant réservé aux provisions pour risques et charges.

La reprise systématique des montants provisionnés intervient dès que l'obligation est éteinte ou qu'il n'est plus probable que celle-ci entraînera une sortie de ressources. Elle se traduit par un ordre de recette aux subdivisions du compte78.

3.1.2.3. Charges à payer

Les charges à payer sont des passifs certains dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges. C'est pourquoi, ces charges à payer sont rattachées aux dettes.

3.2. L'ACTIF

3.2.1. DÉFINITION ET COMPTABILISATION DES ACTIFS

Un actif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'EPLEFPA, c'est-à-dire une ressource dont il a le contrôle et dont il attend des avantages économiques futurs. Les avantages économiques futurs sont soit des flux de trésorerie issus de l'utilisation de l'actif et bénéficiant à l'EPLEFPA, soit la disposition d'un potentiel de services attendus de l'utilisation de l'actif et profitant à l'EPLEFPA ou à des tiers, conformément à sa mission ou à son objet.

Dans les cas de transferts de contrôle d'actifs opérés à titre gratuit, par voie conventionnelle, entre entités du secteur public, l'entité transférante conserve la propriété du bien, le transfert portant sur le contrôle du bien ainsi que sur les droits et obligations qui s'y rattachent. Toutefois, le bien est inscrit à l'actif de l'entité qui le contrôle. Ainsi, les biens utilisés de manière durable par l'EPLEFPA, même si ce dernier n'en est pas propriétaire, sont inscrits dans ses états financiers dès lors qu'il en a le contrôle[1]. Ceci afin de conserver aux bilans des EPLEFPA toute leur signification au niveau de la cohérence patrimoniale globale devant respecter la notion d'inventaire exhaustif des biens physiquement présents, de leur entretien et conservation futurs.

Le contrôle s'apprécie en fonction de la maîtrise des conditions d'utilisation du bien (pouvoir de décision sur l'utilisation, responsabilités, charges et risques liés à ce pouvoir), ainsi que de la maîtrise du potentiel de services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation. Le fait que l'EPLEFPA supporte les risques et charges afférents à la détention du bien constitue une présomption de l'existence du contrôle.

1 Sur les modalités de comptabilisation des transferts d'actifs corporels entre entités du secteur public, voir l'instruction du 29 janvier 2014 relative à la comptabilisation des transferts d'actifs corporels entre entités publiques.

Le contrôle doit être organisé sous une forme juridique déterminée (droit de propriété, droit d'usage, convention de mise à disposition…) précisant, dans le cas d'une mise à disposition d'un bien, les responsabilités financières respectives des entités ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien. A ce titre, l'établissement veillera à prendre toutes les dispositions pour se faire communiquer par les personnes morales concernées, les documents portant les informations nécessaires à l'inscription du bien son bilan.

Dans les cas de transferts du contrôle entre entités, la comptabilisation de l'actif intervient généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention du bien.

Dans le cas de multi-financement, l'EPLEFPA veillera à matérialiser dans sa comptabilité la nature exacte de sa participation au financement, afin d'identifier la part respective des amortissements. Les biens meubles sont amortis selon les mêmes modalités que les biens immobiliers, selon qu'ils ont été acquis ou non sur fonds propres.

Comme le précise l'instruction DGFiP du 31 janvier 2014 relative à la comptabilisation des immobilisations corporelles et incorporelles contrôlées conjointement, certains biens peuvent être assujettis à un contrôle conjoint de plusieurs entités. De ce fait ces immobilisations sont comptabilisées dans les comptes de chaque entité qui les contrôle à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif. Ce principe général est décliné dans les deux situations suivantes :

- lorsque l'immobilisation est contrôlée conjointement par l'ensemble des entités qui la financent, la quote-part de contrôle est assimilée à la quote part de financement, sauf convention contraire ;
- dans le cas où l'immobilisation est financée par plusieurs entités et contrôlée conjointement par seulement certaines d'entre elles, elle est comptabilisée à l'actif de chaque entité qui la contrôle à hauteur de sa quote-part de contrôle, majorée des financements provenant des entités « non contrôlantes ». Le financement provenant de la ou des entités « non contrôlantes » correspond à un financement externe reçu pour la ou les entités « contrôlantes ». Ces financements externes reçus sont comptabilisés au passif de la manière suivante :

- au compte 1041x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs », si le financement est en provenance de l'État ;

- au compte 1341x « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs », si le financement est en provenance de tiers autres que l'État.

Par ailleurs, la part du financement apporté en propre par les organismes contrôlant conjointement l'actif cofinancé est inscrit au crédit d'un compte financier 51x « Banques, établissements financiers et assimilés ».

Pour les entités finançant l'immobilisation sans la contrôler, la contribution est comptabilisée en charge, au débit du compte 6535 « Financement d'immobilisations non contrôlées » par le crédit d'un compte financier.

Les deux critères cumulatifs retenus pour la qualification de l'existence d'un contrôle conjoint sont :

- aucune des entités prises individuellement n'est en mesure de maîtriser unilatéralement les conditions d'utilisation, le potentiel de service et ou les avantages économiques de l'actif ;
- les décisions stratégiques financières et opérationnelles relatives à l'actif imposent le consentement unanime des entités partageant le contrôle.

Pour les cas particuliers des biens inventoriés mais non comptabilisés, ou comptabilisés partiellement, en raison du manque de connaissance du coût d'acquisition ou de l'absence d'évaluation disponible, les opérations de régularisation comptable sont définies par l'instruction du 14 octobre 2013 relative aux modalités de première comptabilisation des immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées. Les dispositions de cette instruction s'appliquent également aux immobilisations corporelles nouvellement inventoriées dans le cadre d'une démarche volontariste, encadrée et bornée dans le temps, de mise à niveau de la comptabilité suite à un inventaire de l'ensemble du patrimoine.

Les modalités de comptabilisation des biens historiques et culturels sont quant à elles déclinées plus spécifiquement par l'instruction du 7 février 2013.

En revanche, les contrats de locations pour lesquels l'établissement pourrait bénéficier de la quasi-totalité des risques et des avantages liés à la propriété du bien pris en location (exemple des baux emphytéotiques, baux à durée perpétuelle, etc) donnent lieu uniquement à l'enregistrement de loyers dûs au titre de l'exercice.

3.2.2. LES ACTIFS DES EPLEFPA

3.2.2.1. Les immobilisations corporelles et incorporelles (hors biens vivants)

Les immobilisations sont des éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement et qui ne se consomment pas au premier usage.

Une immobilisation corporelle est un actif physique (bâtiment, véhicule, machine outil…) ou un bien vivant détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne de l'établissement.

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique (brevet, licence, droit…)

Un composant est un élément significatif d'une immobilisation qui a une utilisation différente ou procure des avantages économiques selon un rythme différent de celui de l'immobilisation dans son ensemble. Il peut donc être identifié et comptabilisé de manière séparée dès l'acquisition de l'actif. Ainsi, les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'EPLEFPA selon un rythme différent et justifiant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, peuvent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements.

Les dépenses ultérieures immobilisables réalisées sur un actif sont distinguées du bien principal « sous-jacent », ce dernier figurant dans les comptes de l'organisme conformément aux dispositions comptables qui lui sont applicables. En effet, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable sa durée d'utilisation, sont immobilisables et sont amorties selon leur propre plan d'amortissement.

Concernant les dépenses de gros entretien ou de grandes révisions voir le commentaire du compte 157.

Tout bien contrôlé par l'EPLEFPA, dont le montant unitaire, à la date de son acquisition, de l'achèvement de sa production ou du transfert de contrôle, est supérieur à 800 euros hors taxe doit être inscrit au bilan de l'établissement dans les comptes correspondants suivant la nature des biens.

Les biens de l'EPLEFPA dont le montant HT est inférieur à 800 euros ne sont pas inscrits au bilan, ils sont comptabilisés en charges de l'exercice. Toutefois, compte-tenu notamment de la nature des immobilisations, de leurs avantages futurs, et de tout critère justifiant un intérêt économique à les immobiliser, le conseil d'administration de l'établissement peut décider de comptabiliser en immobilisations des biens d'un montant hors taxe inférieur au seuil précité.

Les immobilisations figurent aux comptes de classe 2, à partir de la nature élémentaire des éléments qui les composent (immobilisations incorporelles et corporelles) et selon leur destination dans l'établissement. La valeur du bien immobilisé est déterminée à sa date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement :

- au coût d'acquisition pour le bien acquis à titre onéreux : coût d'achat majoré des frais accessoires c'est-à-dire des frais liés à la mise en état ou en service du bien ainsi qu'à son utilisation (droits de douane et taxes non récupérables après déduction des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement ; droits de mutations, d'honoraires ou de commissions et frais d'actes) ;

- au coût de production pour le bien produit qui est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés au cours de l'opération de production, c'est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service. Les frais de recherche, de développement et administratifs sont généralement exclus du coût de production. Toutefois les frais de recherche peuvent être incorporés à l'immobilisation ;
- à sa valeur vénale pour un bien échangé ou acquis à titre gratuit. Cette valeur correspond au prix qui pourrait être obtenu, à la date de la clôture, de la vente ou de l'échange du bien lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.
- à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité " transférante ", en reprenant, le cas échéant sa valeur brute, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées pour les biens mis à disposition à titre gratuit faisant l'objet d'une convention entre l'EPLEFPA et la collectivité de rattachement.

3.2.2.2. Comptabilisation des immobilisations des biens vivants

Chaque animal ou végétal destiné à servir durablement à l'activité pour produire des biens ou des services doit être inscrit en immobilisation. Dans ce cas les biens vivants lorsqu'ils ont atteint le stade de vie productive sont enregistrés au compte 24 et dans ses subdivisions au coût d'entrée dans le patrimoine de l'établissement. Sont immobilisés :

- au compte 241, les animaux reproducteurs adultes des grandes espèces, dont la durée de vie productive est supérieure à deux ans, lorsqu'ils sont utilisés comme moyens durables de productions d'autres biens. Ce sont :
  - les équins (poulinières, étalons) ;
  - les bovins (vaches, taureaux) ;
  - les ovins (brebis, béliers) ;
  - les porcins (truies, verrats) ;
  - les animaux reproducteurs adultes produisant des animaux de service ;
- au compte 243, les animaux de service, notamment les animaux de trait, de course, de selle, de monte, de garde, de combat ;
- au compte 246 les plantations pérennes, destinées à rester en place pendant plusieurs années (vignes, vergers…). Leurs aménagements (piquets, fil de fer, filets paragrêles …) sont imputées au compte 2467 ;
- au compte 247, les autres végétaux immobilisés.

Tant que ces biens n'ont pas atteint le stade de vie productive, ou ne fournissent pas un volume de production minimale (cas des végétaux) ces immobilisations sont enregistrées, pour leur coûts d'entrée dans le patrimoine, dans les comptes d'immobilisations corporelles de biens vivants en cours :

- au compte 2341, les animaux reproducteurs jeunes de renouvellement ;
- au compte 2342, les animaux de service ;
- au compte 2346, les plantations pérennes en cours ;
- au compte 2347, les autres végétaux immobilisés ;
- au compte 2384, les avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles de biens vivants.

Ces immobilisations corporelles de biens vivants en cours ne sont pas amorties tant qu'elles n'ont pas été imputées dans les comptes 24. L'ordonnateur devra veiller à transmettre à l'agent comptable toutes les informations utiles pour procéder à cette nouvelle imputation dès que les biens vivants auront atteint le stade de vie productive.

3.2.2.3. Les stocks

Un stock est un actif détenu pour être vendu dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente, ou destiné à être consommé dans le processus de production ou de prestation de services, sous forme de matières premières ou de fournitures.

3.2.2.4. Les charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des actifs qui correspondent à des achats de biens ou de services dont la fourniture ou la prestation interviendra ultérieurement.

3.2.3. FINANCEMENT DES BIENS DE L'ACTIF

Les EPLEFPA peuvent bénéficier de financements externes constitués :

- des financements en nature représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété ;
- des financements en espèce et destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers. Entrent dans cette catégorie : les dotations en fonds propres et en nature, les subventions d'investissement allouées par des entités publiques, l'Union européenne ou des personnes morales de droit privé et les dons et legs en capital et en nature.

Le financement des actifs est comptabilisé sur les comptes de la classe 1. Les biens financés sur les fonds propres de l'EPLEFPA, ont une incidence sur le compte 106 « réserves » et entraînent une diminution du fonds de roulement.

3.2.4. AMORTISSEMENTS DES BIENS DE L'ACTIF

3.2.4.1. Définition

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation. La base amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle (valeur vénale de l'actif à la fin de son utilisation diminuée des coûts de sortie). Voir § *3.2.5.1 Définitions*.
La comptabilisation d'amortissements revêt un caractère obligatoire. En effet, à la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement pour chaque actif amortissable même en cas de résultat nul ou négatif.

L'amortissement concerne tous les biens quel que soit leur mode de financement. L'amortissement constitue une charge constatée par un mandat au chapitre 68. Cependant il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif qui n'ont pas de durée de vie déterminable (par exemple les terrains, l'amélioration du fonds et sauf rares exceptions, les collections).

3.2.4.2. Cas particulier de l'amortissement des actifs non financés par l'établissement

Le patrimoine des EPLEFPA est composé d'actifs incorporels, corporels et financiers qui lui ont été attribués sous forme de dotations en fonds propres ou en nature, de subventions d'investissement ou de dons et legs en capital ou en nature. Ces financements sont imputés dans les comptes de capitaux en distinguant ceux effectués par l'État de ceux reçus de tiers autres que l'État. Pour chaque source de financement, les financements rattachables à un actif déterminé sont distingués de ceux non rattachables.

Les financements rattachés à des actifs clairement identifiés évoluent symétriquement aux amortissements et dépréciations de l'actif financé, de manière à lier le financement reçu à la charge d'amortissement. Pour cela, la procédure consiste à neutraliser au niveau de la première section du budget la charge budgétaire de l'amortissement de l'actif, par le produit d'un même montant de la reprise du financement de cet actif. La reprise du financement en compte de résultat est effectuée sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'actif financé, en fonction du taux de financement. Ainsi, lorsque le taux de financement du bien est de 100 %, le résultat n'est pas obéré, l'impact de l'amortissement est neutralisé.

Par ailleurs, pour un actif non amortissable (terrains, titres...), le financement est maintenu dans les capitaux pour son montant initial. Il en est de même pour un financement non rattaché à un actif.

3.2.4.3. Comptabilisation des amortissements

L'amortissement est une opération budgétaire qui nécessite d'inscrire les prévisions correspondant à son montant, lors du vote du budget ou d'une décision modificative. Il donne lieu à un mandat à la section de fonctionnement.

La dotation aux amortissements est irréversible. Dans le cas d'actifs ayant fait l'objet de financements externes, l'amortissement est neutralisé par la reprise du financement au compte de résultat ; l'effet sur le résultat est nul.

Lorsqu'un bien est complètement amorti et qu'il fait l'objet d'une sortie d'inventaire, son financement est sorti du bilan pour son montant initial par contre-passation des comptes respectifs.

3.2.4.4. Méthodes de calcul des amortissements

Le choix de la méthode de calcul des amortissements qu'il convient d'adopter en fonction des diverses catégories d'immobilisations appartient au conseil d'administration. L'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond généralement à la mise en service de l'actif et constitue la date de départ du plan d'amortissement dont les annuités sont calculées selon le principe du *prorata temporis*. Le mode d'amortissement doit traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'établissement.

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

La durée et le mode d’amortissement se réfèrent aux caractéristiques propres à l’établissement, c’est-à-dire que c’est l’utilisation probable de l’actif telle qu’elle est arrêtée par le plan d'amortissement de l’établissement qui détermine le rythme de consommation de l’actif. En conséquence, la durée d’utilisation probable d’un actif peut être différente de sa durée économique.

Pour déterminer le montant de l'annuité d'amortissement, la procédure de l'amortissement linéaire est appliquée à défaut de mode mieux adapté (amortissement dégressif le cas échéant). C'est la méthode la plus simple. Dans ce cas, l'amortissement est calculé avec un taux annuel invariable. Les annuités d'amortissement sont calculées à l'euro inférieur, les centimes résiduels sont pris en compte au titre de la dernière annuité.

3.2.4.5. Plan d'amortissement

Le plan d'amortissement est la traduction de la répartition en annuités de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable. Il est adopté par le conseil d’administration de l’établissement.

Toutefois, ce plan n’est pas figé. Toute modification significative dans l’utilisation prévue du bien entraîne la révision prospective du plan d’amortissement.

Par ailleurs, lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments .

Cependant, si l'établissement opte pour une comptabilisation par composant, un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments comptabilisés séparément est retenu.

La durée d'utilisation des biens peut être comprise dans les limites indicatives suivantes : (seules les conditions réelles d'utilisation de l'actif par l'EPLEFPA permettent de construire le plan d'amortissement).

Nature des immobilisations	Durée minimale	Durée maximale
Immeubles d'externat, d'internat et administratif	25 ans	50 ans
Bâtiments agricoles	10 ans	20 ans
Immeubles industriels	10 ans	20 ans
Constructions légères	10 ans	20 ans
Aménagements et agencements de terrains	10 ans	20 ans
Installations , chauffage,	10 ans	15 ans
Mobilier de bureau, d'enseignement et d'internat	10 ans	15 ans
Matériels scientifiques	5 ans	10 ans
Matériels de transport, car, camion	5 ans	10 ans
Matériel d'entretien, de cuisine	5 ans	10 ans
Matériel agricole	5 ans	10 ans
Matériel pédagogique autre qu'informatique	5 ans	10 ans
Matériel scientifique et de laboratoire	5 ans	10 ans
Matériel industriel	5 ans	10 ans
Matériel de bureau autre qu'informatique	5 ans	10 ans
Matériel de reprographie	5 ans	10 ans
Voitures de service	5 ans	10 ans
Brevets, licences	5 ans	10 ans
Logiciels informatiques	3 ans	5 ans
Matériel informatique et bureautique	3 ans	5 ans
Biens vivants (animaux et cultures pérennes)	Durée d'amortissement fixée par le conseil d'administration en fonction de la durée de vie productive	

3.2.5. LA DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS

3.2.5.1. Définitions

La dépréciation d’un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable. La dépréciation est réversible et se cumule avec l’amortissement.

La valeur nette comptable d'un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amortissements cumulés et des dépréciations. La valeur brute d’un actif est sa valeur d’entrée dans le patrimoine.

La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage.

La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.

Les conditions normales de marché sont celles des transactions intervenant entre des parties bien informées, indépendantes et consentantes.

Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

Les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif peuvent être des coûts externes et internes à l'EPLEFPA, permettant de mettre l'actif en état d'être vendu. Il en est ainsi par exemple des frais d'acte, des frais de timbre et taxes similaires liées à la transaction des coûts d'enlèvement de l'actif et des coûts marginaux directement engagés pour mettre l'actif en état d'être vendu.

La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs attendus. Dans la plupart des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si les flux nets de trésorerie ne sont pas pertinents pour l'EPLEFPA, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus comme le potentiel de services attendu.

La dépréciation correspond à l'ajustement de la valeur de l'actif immobilisé pour prendre en compte sa valeur actuelle. Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient notablement inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière, si l'actif continue à être utilisé, est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

3.2.5.2. Suivi des dépréciations

La dépréciation peut résulter de considérations durables externes comme la perte de valeur «marchande », ou internes, comme la dégradation physique, le changement dans le mode d'utilisation ou des performances inférieures aux prévisions.

L'entité doit apprécier à chaque clôture de comptes, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif d'un coût déterminant pour l'actif de l'EPLEFPA a pu perdre notablement de sa valeur :

- Indices externes
  - *valeur de marché :* durant l'exercice, la valeur de marché d'un actif a diminué (même à titre temporaire) de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif ;
  - *changements importants* : des changements importants, ayant un effet négatif sur l'EPLEFPA sont intervenus au cours de l'exercice ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technique, économique ou juridique ou sur le marché dans lequel l'EPLEFPA opère ou auquel l'actif est dévolu.

- Indices internes
  - *obsolescence ou dégradation physique* : il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif non prévu par le plan d'amortissement ;
  - *changements importants dans le mode d'utilisation* : des changements importants, ayant un effet négatif sur l'EPLEFPA, sont intervenus au cours de l'exercice ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou qu'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient ou des plans de sortie d'un actif avant la date prévue préalablement ;
  - *performances inférieures aux prévisions :* des indications provenant d'un système d'information interne montrent que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

Cette liste n'est pas exhaustive. Un établissement peut identifier d'autres indices laissant penser qu'un actif a pu perdre de la valeur.

Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur actuelle (voir définitions supra).

La comparaison donne lieu aux deux cas suivants :

- si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est comptabilisée. Dès lors il n'est pas besoin de déterminer la valeur d'usage ;
- si la valeur vénale est inférieure à la valeur nette comptable, c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage qui est retenue. Si la valeur vénale ne peut pas être déterminée, c'est la valeur d'usage qui est retenue.

Exemples de mise en œuvre du test de dépréciation :

- valeur brute de l'immobilisation : 50 ;
- amortissements cumulés au 31/12/N : 20 ;
- valeur nette comptable au 31/12/N : 30.

Hypothèses	**Comparaison Valeur actuelle (VA)/Valeur nette comptable (VNC)**	**Dépréciation**	**Valeur portée au bilan**
Si valeur vénale (VV) = 35	VV = 35 > VNC = 30	**Pas de dépréciation**	30
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 25	VA = 25 < VNC = 30	**Dépréciation= 5** (30 - 25)	25
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 10	VA = 20 < VNC = 30	**Dépréciation = 10** (30 - 20)	20
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 45	VA = 45> VNC= 30	**Pas de dépréciation**	30

La dépréciation n'est pas irréversible mais elle impose un nouveau plan d'amortissement qui est calculé à partir de la valeur nette comptable du moment et du nombre d'années restant dans le plan d'amortissement initial. Il en est de même en cas de reprise. Toutefois, la valeur nette comptable d'un actif, augmentée suite à la reprise d'une dépréciation, ne doit pas être supérieure à la valeur nette comptable qui aurait été déterminée (valeur brute moins amortissements) si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des années antérieures.

En cas de dépréciation d'un actif amortissable ou non, ayant fait l'objet d'un financement externe, une reprise de son financement en compte de résultat est effectuée pour un montant égal ou proportionnel à la dépréciation.

A l'inverse pour ce même bien lorsque la dépréciation constatée précédemment est reprise, son financement est reconstitué, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation.

Dans le cas d'un bien acquis sur fonds propres, il n'y a pas lieu de procéder à une reprise de son financement.

3.2.6. SORTIE DES BIENS DU PATRIMOINE

Les sorties de l'inventaire des biens immobilisés résultent en général de leur réforme en cas de non emploi (matériel obsolète, changement de structure pédagogique, etc), ou encore de pertes, de vols, de destruction.
La sortie du bien du patrimoine et de l'inventaire, doit être précédée d'une autorisation du conseil d'administration. Le conseil peut établir annuellement une liste de ces biens.

Ainsi le bien sorti de l'inventaire, physiquement présent dans l'EPLEFPA, sera :

- mis au rebut ;
- transféré vers un autre établissement ;
- désaffecté.

L'opération de sortie du bilan est une opération purement comptable qui n'a pas de traduction budgétaire.
Toutefois, si le bien concerné n'est pas amorti en totalité, il convient de pratiquer un amortissement exceptionnel avant de sortir le bien du bilan.
Cet amortissement exceptionnel est pratiqué par les comptes 28 et 687 « Dotations aux amortissements exceptionnels sur immobilisations ». Cette opération entraîne l'émission d'un mandat de paiement au compte 687.
Après avoir procédé, si besoin, à cet amortissement, l'agent comptable constate la sortie du bien du patrimoine de l'établissement.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement. Elles apparaissent à l'inventaire physique. Pour faciliter leur suivi, elles peuvent être retracées dans l'état de l'actif de l'établissement pour une valorisation nulle.

3.2.7. L'INVENTAIRE

L'organisme est chargé de tenir un inventaire permanent des biens mobiliers et immobiliers inscrits au bilan de l'établissement. Cet inventaire concerne les immobilisations de toute nature, les titres et les valeurs, classés par divisions, centres et secteurs d'activités. Il est servi sous la forme d'un fichier. Il doit distinguer les biens appartenant en propre à l'établissement, les biens reçus en dotation et les biens affectés à l'établissement.

Cet inventaire est tenu par l'ordonnateur qui en assure l'identification, la localisation et la conservation. Il enregistre les mouvements de biens et toutes les informations nécessaires à leur suivi et à l'information de l'agent comptable. Ces opérations sont réalisées à l'aide :

- des documents comptables :
  - mandats pour les acquisitions ;
  - titres de recettes pour les cessions ;
  - certifications établies par l'ordonnateur ;
  - pièces justificatives de toute nature ;
  - …
- de renseignements fournis par le chef d'établissement :
  - indications de l'emplacement du bien ;
  - contrats d'assurance éventuels et valeur assurée ;
  - arrêtés de dotation des immeubles et références cadastrales ;
  - décisions du conseil d'administration ;
  - mouvement et transformations éventuels des biens
  - ...

A chaque bien correspond une fiche d'inventaire/amortissement qui indique, au sein de l'EPLEFPA, le centre constitutif concerné et comporte quatre rubriques précisant :

- l'identification du bien immobilisé :
  - nature ;
  - numéro d'inventaire physique croissant ;
  - numéro d'inventaire comptable comportant l'année d'acquisition, le compte d'amortissement et le numéro d'inventaire physique ;
  - date d'achat ;
  - année de création ;
  - nombre d'éléments.

- les caractéristiques du mandat :
  - numéro (excepté pour les dotations) ;
  - numéro et nom du tiers auprès de qui le bien a été acquis ;
  - compte d'imputation ;
  - origine de financement et régime de propriété

- les éléments de calcul de l'amortissement :
  - valeur du bien TTC ou HT pour les centres soumis à TVA ;
  - durée d'amortissement (avec une date de début et une date de fin) et son taux ;
  - mode d'amortissement ;
  - localisation ;
  - compte d'amortissement ;
  - compte(s) de financements (compte de la classe 1 du plan comptable)

- le tableau des annuités d' amortissements :
  - amortissements année(s) antérieure(s) ;
  - amortissements année en cours ;
  - valeur nette comptable

L'intervention de l'agent comptable dans le cadre du suivi de l'inventaire consiste à :

- rapprocher la comptabilité générale de l'inventaire comptable des biens immobilisés pour vérifier la concordance des informations ;
- assurer l'intégration dans la comptabilité des biens remis en dotation ;
- effectuer les opérations comptables constatant la sortie d'inventaire des biens telles que délibérée par le Conseil d'administration. Cette sortie d'inventaire donne lieu à une fiche d'opération interne à l'appui de laquelle sont jointes la délibération et la fiche d'amortissement du bien.

L'inventaire comptable des immobilisations et autres valeurs immobilisées est arrêté à la fin de chaque exercice ainsi que lors de chaque passation de service (ordonnateur et agent comptable). Les soldes de cet inventaire comprennent :

- la valeur initiale d'acquisition des biens ;
- le montant des amortissements cumulés antérieurs ;
- le montant des amortissements de l'année ;
- la valeur comptable nette.

Ces soldes doivent concorder avec les indications du bilan arrêté à la même date et figurant au compte financier. A cette occasion l'agent comptable procède, dans la mesure du possible, à la reconnaissance sur place des existants et au rapprochement des fiches d'immobilisation correspondantes. Les discordances éventuelles doivent être constatées par écrit par l'ordonnateur et l'agent comptable et faire l'objet d'une régularisation.

3.3. LES CHARGES

Les charges de l'organisme sont définies comme une diminution d'actif ou une augmentation de passif non compensée dans une relation de cause à effet par l'entrée d'une nouvelle valeur à l'actif ou une diminution du passif.
Les charges de l'organisme correspondent soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, nécessaire à l'extinction de l'obligation envers ce tiers, soit à une dotation liée aux amortissements, aux provisions ou aux dépréciations.

Le critère de rattachement des charges à l'exercice est le service fait. Le service fait est réalisé de différentes manières, en raison de la diversité des natures de charges. Il intervient notamment de la manière suivante :

- pour les biens, le service fait correspond à la livraison des fournitures ou des biens non immobilisés commandés ;
- pour les prestations de services, le service fait correspond à la réalisation de ces prestations de services.
- pour les rémunérations du personnel, le service fait correspond au service fourni par le personnel ;

Pour les charges résultant de l'existence d'un risque lié à l'activité de l'organisme, le critère de rattachement à l'exercice est le fait faisant naître le risque. Il en est ainsi notamment pour les litiges.

3.4. LES PRODUITS

Les produits de l'organisme sont définis comme une augmentation d'actif ou une diminution de passif non compensée dans une relation de cause à effet par la sortie d'une valeur à l'actif ou une augmentation du passif.

Le fait générateur d'un produit correspond à l'acquisition du droit par l'organisme. Le produit est rattaché à l'exercice au cours duquel il est acquis à l'organisme, dès lors qu'il peut être mesuré de manière fiable :

- pour les ventes de biens, le critère de rattachement du produit à l'exercice est la livraison de ces biens ;
- pour les prestations de services, le critère de rattachement du produit à l'exercice est la réalisation de ces prestations de services ;
- pour les subventions, le critère de rattachement correspond à l'exercice au cours duquel les conditions d'octroi du droit sont satisfaites. Lorsque la subvention est accordée sans condition, le critère de rattachement est celui de l'acte attributif définitif.

CHAPITRE 4 - COMMENTAIRES ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

4.1. LE PLAN COMPTABLE

CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX

10 - CAPITAL ET RÉSERVES
- 101 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
- 104 - Financements rattachés à des actifs déterminés (dont contre-partie des biens remis)
  - 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
    - 10411 – Contre-partie et financements des actifs mis à disposition des établissements - État
    - 10412 – Contre-partie et financement des actifs remis en pleine propriété - État
    - 10413 - Financement des autres actifs - État
  - 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
    - 10491 -Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs mis à disposition des établissements - État
    - 10492-Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs remis en pleine propriété - État
    - 10493 - Reprise au résultat du financement des autres actifs - État
- 106 - Réserves
  - 1062 - Réserves facultatives
    - 10621 - Établissement
    - 10624 - Services spéciaux
  - 1068 - Autres réserves
    - 10681 - Réserve de propre assureur
    - 10688 - Réserves diverses

11 - REPORT A NOUVEAU (solde créditeur ou débiteur)
- 110 - Report à nouveau (solde créditeur)
  - 1101 - Établissement
  - 1104 - Services spéciaux
- 119 - Report à nouveau (solde débiteur)
  - 1191 - Établissement
  - 1194 - Services spéciaux

12 - RÉSULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)
- 120 - Résultat de l"exercice (bénéfice)
  - 1201 - Établissement
  - 1204 - Services spéciaux
- 129 - Résultat de l"exercice (perte)
  - 1291 - Établissement
  - 1294 - Services spéciaux

13 - FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L’ÉTAT
- 131 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
  - 1312 - Régions
  - 1313 - Départements
  - 1314 - Communes et groupements de communes
  - 1315 - Autres collectivités et établissement publics
  - 1316 - Union européenne
  - 1317 - Autres organismes
  - 1318 - Autres

134 - Autres subventions d'investissement
1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
13412 - Régions
13413 - Départements
13414 - Communes et groupements de communes
13415 - Autres collectivités et établissement publics
13416 - Union européenne
13417 - Autres organismes
13418 - Autres
134181 -
134182 -
1349 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
13492 - Régions
13493 - Départements
13494 - Communes et groupements de communes
13495 - Autres collectivités et établissement publics
13496 - Union européenne
13497 - Autres organismes
13498 - Autres
134981 - Produits versements taxe apprentissage
134982 – Autres

15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES
151 - Provisions pour risques
1511 - Provisions pour litiges
1515 – Provision pour perte de change
157 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions
158 - Autres provisions pour charges
1582 – Provisions pour CET
1583 – Provisions pour CET - Charges sociales et fiscales
1587 – Provisions pour allocations perte d'emploi et indemnités de licenciement

16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES
164 - Emprunts auprès des établissements de crédit
165 - Dépôts et cautionnements reçus
1651 - Dépôts
1655 - Cautionnement
167 - Emprunts et dettes assorties de conditions particulières
1674 - Avances de l'État et des collectivités territoriales
168 - Autres emprunts et dettes assimilées
1688 - Intérêts courus

18 - COMPTES DE LIAISON
181 - Comptes de liaison
185 - Opérations de trésorerie inter-services
186 - Biens et prestations de services : charges
187 - Biens et prestations de services : produits

CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
201 - Frais d'établissement
203 - Frais de recherche et de développement
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés

2053 – Logiciels
20531 - Logiciels acquis ou sous-traités
20532 - Logiciels créés
2058 - Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
206 - Droit au bail
207 - Fonds commercial
208 - Autres immobilisations incorporelles

21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)
211 - Terrains
2111 - Terrains nus
21116 - Terrains nus mis à disposition
21117 - Terrains nus acquis par l'établissement
21118 - Autres terrains nus
2115 - Terrains bâtis
21156 - Terrains bâtis mis à disposition
21157 - Terrains bâtis acquis par l'établissement
21158 - Autres terrains bâtis
212 - Agencements et aménagements de terrains
2121- Agencements et aménagements de terrains nus
21216 -Agencements et aménagements de terrains nus mis à disposition
21217 – Agencements et aménagements de terrains nus acquis par l'établissement
21218 – Autres agencements et aménagements de terrains nus
2125 - Agencements et aménagements de terrains bâtis
21256 - Agencements et aménagements de terrains bâtis mis à disposition
21257 – Agencements et aménagements de terrains bâtis acquis par l'établissement
21258 - Autres agencements et aménagements de terrains bâtis
2127 – Amélioration du fonds
213 - Constructions
2131 - Bâtiments
21316 - Bâtiments mis à disposition
21317 - Bâtiments acquis par l'établissement
21318 - Autres bâtiments
2135 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions.
21356 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition
21357 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquis par l'établissement
21358 - Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
2138 - Ouvrages d'infrastructure
214 - Constructions sur sol d'autrui
2141 -Bâtiments
21416 – Bâtiments mis à disposition
21417 – Bâtiments acquis par l'établissement
21418 – Autres bâtiments
2145 -Installations générales, agencements, aménagement
21456- Installations générales, agencements, aménagement mis à disposition
21457 - Installations générales, agencements, aménagement des constructions acquis par l'établissement
21458 – Autres installations générales, agencements, aménagement
2148 - Ouvrages d'infrastructure
215 - Installations techniques, matériels et outillage

2151 - Installations complexes spécialisées
21516 - Installations complexes spécialisées mises à disposition
21517 - Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement
21518 – Autres installations complexes spécialisées
2153 - Installations à caractère spécifique
21536 - Installations à caractère spécifique mises à disposition
21537 – Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement
21538 – Autres installations à caractère spécifique
2154 – Matériel, outillage, agencements
21546- Matériel, outillage, agencements mis à disposition
21547- Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement
21548 – Autres matériel, outillage, agencements
2158 - Autres installations techniques
21586 - Autres installations techniques mises à disposition
21587 - Autres installations techniques acquises
21588 – Autres
216 - Collections
2161 - Collections à caractère artistique scientifique ou littéraire
2162 - Collections à gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)
217 – Biens historiques et culturels
2171 – Biens historiques et culturelles immobiliers
2172 – Biens historiques et culturelles mobiliers
218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)
2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21816 -Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21817 - Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21818 - Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
2182 - Matériel de transport
21826 -Matériel de transport mis à disposition
21827 -Matériel de transport acquis par l'établissement
21828 - Autres matériel de transport
2183 - Matériel de bureau et matériel informatique
21836 - Matériel de bureau et matériel informatique mis à disposition
21837 -Matériel de bureau et matériel informatique acquis par l'établissement
21838 - Autres matériel de bureau et matériel informatique
2184 – Mobilier
21846 -Mobilier mis à disposition
21847 -Mobilier acquis par l'établissement
21848 - Autres mobiliers
2186 - Emballages récupérables
2188 - Autres

23 - IMMOBILISATIONS EN COURS
231 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
2311 - Terrains
2312 - Agencements et aménagements de terrains
2313 - Constructions
2314 - Constructions sur sol d'autrui
2315 - Installations techniques, matériel et outillage
2318 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

232 - Immobilisations incorporelles en cours
2325 - Logiciels
23251 - Logiciels sous-traités
23252 - Logiciels créés
234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)
2343 - Animaux de service
2346 - Plantations pérennes
2347 - Autres végétaux immobilisés
237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
2371 - Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles
2372 - Acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
2381 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
23811 - Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles (Hors B.V)
23812 - Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (Hors B.V)
2384 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
23841 - Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles (B.V.)
23842 - Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (B.V.)

24 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants)
241 - Animaux reproducteurs (adultes)
243 - Animaux de service (adultes)
246 - Plantations pérennes et collections vivantes
247 - Autres végétaux immobilisés

26 - PARTICIPATIONS ET CRÉANCES RATTACHÉES A DES PARTICIPATIONS
261 - Titres de participation dans les associations, syndicats et organismes divers
262 - Participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)
2621 - Société coopérative agricole (sauf CUMA)
2622 - CUMA
2624 - SICA -société d'intérêt collectif agricole-
2628 - Autres
266 - Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun
267 - Créances rattachées à des participations
2672 - Créances rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles
2677 -Autres créances rattachées à des participations
2678 - Intérêts courus

27 - AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES
271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)
272 - Titres immobilisés (droits de créance - obligations)
274 - Prêts
275 - Dépôts et cautionnements versés
2751 - Dépôts
2755 - Cautionnements
276 - Autres créances immobilisées
2761 - Créances diverses
2768 - Intérêts courus

28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS
- 280 - Amortissements des immobilisations incorporelles
  - 2801 - Frais d'établissement
  - 2803 - Frais de recherche et de développement
  - 2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
  - 2806 - Droit au bail
  - 2807 - Fonds commercial
  - 2808 - Autres immobilisations incorporelles
- 281 - Amortissements des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
  - 2812 - Agencements et aménagements de terrains
  - 2813 - Construction
  - 2814 - Construction sur sol d'autrui
  - 2815 - Installations techniques, matériel et outillage
  - 2816 - Collections
  - 2818 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)
- 284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants)

29 - DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS
- 290 - Dépréciation des immobilisations incorporelles
  - 2905 - Marques, procédés, droits et valeurs similaires
  - 2906 - Droit au bail (législation sur la propriété commerciale)
  - 2907 - Fonds commercial
  - 2908 - Autres immobilisations incorporelles
- 291 - Dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
- 293 - Dépréciation des immobilisations en cours
  - 2931 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
  - 2932 - Immobilisations incorporelles en cours
  - 2934 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
- 294 - Dépréciation des immobilisations corporelles (biens vivants)
- 296 - Dépréciation des participations et créances rattachées à des participations
- 297 - Dépréciation des autres immobilisations financières

CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS

30 - APPROVISIONNEMENTS ET MARCHANDISES
- 301 - Approvisionnements
  - 3011 - Engrais et amendements
  - 3012 - Semences et plants
  - 3013 - Produits de défense des végétaux
  - 3014 - Aliments du bétail
  - 3015 - Produits de défense des animaux
  - 3016 - Produits de reproduction animale
  - 3017 - Emballages
    - 30171 - Emballages perdus
    - 30175 - Emballages récupérables non identifiables
    - 30177 - Emballages à usage mixte
  - 3018 - Combustibles
- 302 - Autres approvisionnements
  - 3021 - Carburants et lubrifiants
  - 3022 - Produits d'entretien
  - 3023 - Fournitures d'atelier et de magasin
  - 3024 - Fournitures de bureau
  - 3025 - Denrées et fournitures pour le personnel et les ateliers pédagogiques
  - 3026 - Matériaux divers
  - 3027 - Autres fournitures consommables

3028 - Matières premières
30281 - Denrées alimentaires
30288 - Autres matières premières
307 - Marchandises

31 - ANIMAUX (cycle long)

32 - ANIMAUX (cycle court)

33 - VÉGÉTAUX EN TERRE (cycle long)
331 - Avances aux cultures
3311 - Engrais et amendements
3312 - Semences et plants
3313 - Produits de défense des végétaux
3314 - Autres approvisionnements
3315 - Façons culturales
3318 - Autres
332 - Pépinières
338 - Autres végétaux

34 - VÉGÉTAUX (cycle court)
341 - Avances aux cultures
3411 - Engrais et amendements
3412 - Semences et plants
3413 - Produits de défense des végétaux
3414 - Autres approvisionnements
3415 - Façons culturales
3418 - Autres
348 - Autres végétaux

35 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle long)
351 - Vins
352 - Alcools
356 - Autres biens (activités annexes)
357 - Travaux à façon
358 - Autres service

36 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle court)
361 - Produits végétaux
362 - Produits animaux
363 - Vins
364 - Alcools
365 - Autres produits transformés
366 - Autres biens (activités annexes)
367 - Travaux à façon
368 - Autres services

37 - PRODUITS
371 - Produits intermédiaires végétaux
372 - Produits intermédiaires animaux
373 - Produits intermédiaires transformés
374 - Produits finis végétaux
375 - Produits finis animaux
376 - produits finis transformés

377 - Produits résiduels
378 - Produits (activités annexes)

39 - DÉPRÉCIATION DES STOCKS ET EN-COURS
390 - Dépréciation des approvisionnements et des marchandises
391 - Dépréciation des animaux à cycle long
392 - Dépréciation des animaux à cycle court
393 - Dépréciation des végétaux en terre à cycle long
394 - Dépréciation des végétaux en terre à cycle court
395 - Dépréciation des en cours de production de biens et de services à cycle long
396 - Dépréciation des en-cours de production de biens et de services à cycle court
397 - Dépréciation des produits

CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES
401 - Fournisseurs
4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
40111 - Exercices précédents
40112 - Exercice courant
4017 - Fournisseurs - Retenue de garantie et oppositions
404 - Fournisseurs d'immobilisations
4041 - Fournisseurs - Achats d'immobilisations
40411 - Exercices précédents
40412 - Exercice courant
4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garantie et oppositions
408 - Fournisseurs - Factures non parvenues
4081 - Fournisseurs
4084 - Fournisseurs d'immobilisations
4088 - Fournisseurs - Intérêts courus
409 - Fournisseurs débiteurs
4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHES
411 - Élèves, stagiaires et hôtes de passage
4111 - Élèves
41111 - Élèves exercices précédents
41112 - Élèves exercice courant
4113 - Stagiaires et apprentis
41131 - Stagiaires et apprentis exercices précédents
41132 - Stagiaires et apprentis exercice courant
4116 - Hôtes de passage
41161 - Hôtes de passage exercices précédents
41162 - Hôtes de passage exercice courant
412 - Autres clients
4121 - Autres clients exercices précédents
4122 - Autres clients exercice courant
4127 - Retenue de garantie
413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services
416 - Clients douteux ou litigieux
4161 - Élèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux
4162 - Autres créances contentieuses
418 - Clients - Produits non encore facturés

419 - Clients créditeurs
4191 - Elèves - Avances et acomptes reçus sur commande
4192 – Clients - Avances et acomptes reçus sur commande
4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés
4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES
421 - Personnel - Rémunérations dues
4211 - Personnel - rémunérations dues exercices précédents
4212 - Personnel - rémunérations dues exercice courant
422 - Œuvres sociales
423 – Personnel -Remboursement de frais
424 - Participation des personnels au résultat de la production
425 - Personnel - avances et acomptes
427 - Personnel - oppositions
428 - Personnel - charges à payer et produits à recevoir
4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
4286 - Autres charges à payer
42861 - Autres charges à payer – CET
42862 – Autres Charges à payer – Heures supplémentaires
4287 - Produits à recevoir
429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs
4291 - Déficits constatés
42911 - Comptables
42912 - Régisseurs
4294 - Débets
42941 - Comptables
42942 - Régisseurs

43 - SÉCURITÉ SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
431 - Sécurité sociale
4311 - Régime général
4312 - Mutualité sociale agricole
4313 - Contribution sociale généralisée (CSG)
4314 - Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)
437 - Autres organismes sociaux
4371 - IRCANTEC
4372 - CAMARCA
4374 - ASSEDIC
4378 - Divers
43781 - Fonds de solidarité (contribution exceptionnelle de solidarité)
43782 - Retrait additionnelle fonction publique
438 - Organismes sociaux - charges à payer et produits à recevoir
4382 – Charges sociales sur congés à payer
4386 - Autres charges à payer
43861 – Autres charges à payer – CET
43862 – Autres charges à payer – Heures supplémentaires
4387 - Produits à recevoir

44 - ÉTAT ET AUTRES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
441 - État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
4411 - État
44111 - Subvention d'investissement
44112 - Subvention de fonctionnement
44114 - Bourses et aides accordées par l'État (correspondance 7414)

44116 – Contributions aux emplois (correspondance 7416)
44118 - Autres subventions de l'État (correspondance 7418)
4412 - Région
44121 - Subvention d'investissement
44122 - Subvention de fonctionnement (correspondance 7422)
44123 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration (correspondance 7423)
44124 – Bourses et aides accordées par la Région
44128 – Autres subventions de la Région
4413- Autres collectivités, établissements publics, organismes internationaux
44131 - Subvention d'investissement
44132 - Subvention de fonctionnement
44134 - Aides accordées aux apprenants
44135 – Versements de l'ASP
44136 - Subvention de l'Union européenne
44138 – Autres subventions
4419 - Avances sur subventions
442 – État – Prélèvement à la source
443 - Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux
4434 - Opération pour le compte de la collectivité de rattachement - Conventions de mandat MOP
444 – Impôts sur les bénéfices
4442 – État – Impôt sur les bénéfices – Acomptes
4444 – État – Impôt sur les bénéfices
445 - État - Taxes sur le chiffre d'affaires
4452 - TVA due intracommunautaire
4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
44562 - TVA sur immobilisations
445621 - TVA sur immobilisations – France
445622 - TVA intracommunautaire sur immobilisations
445623 - TVA sur immobilisations – Autres pays
44563 - TVA transférée par d'autres entreprises
445632 – TVA intracommunautaire transférée
44566 - TVA sur autres biens et services
445661 - TVA sur autres biens et services – France
445662 - TVA intracommunautaire sur biens et services
445663 - TVA sur autres biens et services – Autres pays
44567 - Crédit de T.V.A. à reporter
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition
44582 - Acomptes - Régime du forfait
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
44584 – TVA récupérée d'avance
44586 - TVA factures non parvenues
44587 - TVA sur facturation à établir
447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés
4472 - Taxe sur les salaires
4478 - Divers autres impôts, taxes et versements assimilés
448 - État - Charges à payer et produits à recevoir
4482 – Charges fiscales sur congés à payer
4486 - Charges à payer
44861 - Charges à payer – CET

44862 - Charges à payer – Heures supplémentaires
4487 - Produits à recevoir

45 - COMMUNAUTÉS D'EXPLOITATION - SERVICES A COMPTABILITÉ DISTINCTE
452 - Services à comptabilité distincte avec personnalité juridique
458 - Autres (GIE...)

46 - DÉBITEURS DIVERS ET CRÉDITEURS DIVERS
462 - Créances sur cessions d'immobilisations
463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer
4631 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer- exercices précédents
4632 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer - exercice courant
464 - Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement
465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
466 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer
4661-Mandats à payer
46611- Exercices précédents
46612- Exercice courant
4663 - Virements à réimputer
4664 - Excédents de versement à rembourser
4667 - Oppositions
4668 - Ordres de paiement (à subdiviser par exercice d'origine)
467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs
4673 - Fonds communs des services d'hébergement et de restauration
4674 - Taxe d'apprentissage
468 - Produits à recevoir et charges à payer
4686 - Charges à payer
4687 - Produits à recevoir

47 - COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE
471 - Recettes à classer
4713 – Recettes perçues avant émission de titres
4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
47151 - Régie de recettes - lycée
47152 - Régie de recettes - exploitation / atelier technologique
47153 - Régie de recettes - CFPPA
47154 – Régie de recettes- CFA
47158 – Régie de recettes - Autres
4718 - Autres recettes à classer
47181 - Autres recettes à classer - lycée
47182 - Autres recettes à classer - exploitation
47183 - Autres recettes à classer - CFPPA
47184 – Autres recettes à classer - CFA
47185 - Prélèvements automatiques
47188 – Autres recettes à classer – Centre non déterminé
472 - Dépenses à classer et à régulariser
4721 - Dépenses payées avant ordonnancement
4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier
4728 - Autres dépenses à régulariser
473 - Recettes et dépenses à transférer
4731 - Recettes à transférer
4735 - Dépenses à transférer
476 - Différences de conversion - Actif
4761 - Diminution des créances
4762 - Augmentation des dettes
4768 - Différences compensées par couverture de change

477 - Différence de conversion - Passif
4771 - Augmentation des créances
4772 - Diminution des dettes
4778 - Différences compensées par couverture de change

48 - COMPTES DE RÉGULARISATION
486 - Charges constatées d'avance
487 - Produits constatés d'avance

49 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES DE TIERS
491 - Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés
4911 - Élèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage
4912 - Autres clients
495 – Dépréciation du compte de groupe et associés dont opérations faites en commun et en GIE
496 - Dépréciation des comptes de débiteurs divers
4962 - Créances sur cessions d'immobilisations
4965 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
4967 - Autres comptes débiteurs

CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

50 - VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
506 - Obligations
5061 - Titres cotés
50611 - Titres de rentes sur l'État et valeurs assimilées
50618 - Autres obligations
5065 - Titres non cotés
507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme
5071 - Valeurs du Trésor
5072 - Valeurs du Crédit Agricole
508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées
5081 - Autres valeurs mobilières
5088 - Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

51 - BANQUES, ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES
511 - Valeurs à l'encaissement
5111 - Coupons échus à l'encaissement
5112 - Chèques bancaires à encaisser
5113 - Chèques vacances à l'encaissement
5114 – Titres restaurant à l'encaissement
5115 - Recettes sur cartes de crédit à l'encaissement
5116 – Prélèvements automatiques
5117 - Chèques impayés
5118 – Autres valeurs à l'encaissement

515 - Caisses du Trésor et des établissements publics
5151 - Compte au Trésor
5159 - Trésor - Règlements en cours de traitement
517 - Autres organismes financiers
518 - Intérêts courus
5181- Intérêts courus à payer
5188 - Intérêts courus à recevoir
519 - Concours bancaires courants
5191 - Crédits bancaires de campagne, warrants
5193 - Concours bancaire

53 - CAISSE
- 531 - Caisse

54 - RÉGIES D'AVANCES ET ACCRÉDITIFS
- 543 - Régies d'avances
  - 5431 - Régies d'avances
  - 5432 - Régies d'avances voyage d'études
- 545 - Régies de recettes
  - 5451 - Régies de recettes - lycée
  - 5452 - Régies de recettes - exploitation / atelier technologique
  - 5453 - Régies de recettes – CFPPA
  - 5454 – Régies de recettes – CFA
  - 5458 – Régies de recettes - Autres
- 547 - Avances pour achats de rentes
- 548 - Avances pour menues dépenses

58 - VIREMENTS INTERNES

- 581 - Virements internes de comptes
- 585 - Virements internes de fonds

59 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES FINANCIERS
- 590 - Dépréciation des valeurs mobilières de placement
  - 5906 - Dépréciation des obligations
  - 5908 - Dépréciation des autres valeurs mobilières et créances assimilées

CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

60 - ACHATS (sauf 603)
- 601 - Achats d'approvisionnements
  - 6011 - Engrais et amendements
  - 6012 - Semences et plants
  - 6013 - Produits de défense des végétaux
  - 6014 - Aliments du bétail
  - 6015 - Produits de défense des animaux
  - 6016 - Produits de reproduction animale
  - 6017 - Emballages
    - 60171 - Emballages perdus
    - 60175 - Emballages récupérables non identifiables
    - 60177 - Emballages à usage mixte
  - 6018 - Combustibles
- 602 - Achats d'autres approvisionnements
  - 6021 - Carburants et lubrifiants
  - 6022 - Produits d'entretien
  - 6023 - Fournitures d'atelier et de magasin
  - 6024 - Fournitures de bureau
  - 6025 - Fournitures d'atelier pédagogique
  - 6026 - Matériaux divers
  - 6027 - Autres fournitures consommables
  - 6028 - Matières premières
    - 60281 - Denrées alimentaires
    - 60288 - Autres matières premières

603 - Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)
6031 - Variation des stocks d'approvisionnements
6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements
6037 - Variation des stocks de marchandises
604 - Achats d'animaux
605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits
606 - Achats non stockés de fournitures
6061 - Eau
6062 - Gaz
6063 - Électricité
6064 - Carburants et lubrifiants
6065 - Eau d'irrigation
6066 - Fournitures d'entretien et de petit équipement
6067 - Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé
6068 - Autres fournitures non stockées
607 - Achats de marchandises
609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats
6091 - D'approvisionnements
6092 - D'autres approvisionnements
6094 - D'animaux
6095 - De travaux et services incorporés aux produits
6096 - De fournitures non stockées
6097 - De marchandises
6098 - Rabais, remises et ristournes obtenus non affectés

61 - SERVICES EXTÉRIEURS
611 - Sous-traitance générale
612 - Redevances de crédit-bail
6122 - Crédit-bail mobilier
6125 - Crédit-bail immobilier
613 - Locations
6131 - Fermages et loyers du foncier et de l'immobilier
6132 - Locations de matériel
6134 - Locations d'animaux
6136 - Mali sur emballages
6138 - Autres locations
614 - Charges locatives et de copropriété
6141 - Charges locatives du foncier et de l'immobilier
6142 - Charges locatives du matériel
6144 - Charges locatives des animaux
6148 - Autres charges locatives et de copropriété
615 - Travaux d'entretien et de réparations
6152 - Sur biens immobiliers
6155 - Sur biens mobiliers
616 - Primes d'assurance
617 - Études et recherches
618 - Divers
6181 - Documentation générale et administrative
6183 - Documentation technique et pédagogique
6185 - Frais de colloques, séminaires, conférences
6188 - Autres (ex : prestations logements NAS,...)
619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

62 - AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS
- 621 - Personnel extérieur à l'établissement
  - 6211 - Personnel intérimaire
  - 6214 - Personnel prêté à l'établissement
- 622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires
  - 6221 - Commissions et courtages sur achats
  - 6222 - Commissions et courtages sur ventes
  - 6223 - Rémunérations des transitaires
  - 6225 - Honoraires vétérinaires
  - 6226 - Autres honoraires
  - 6227 - Frais d'actes et de contentieux
  - 6228 - Divers
- 623 - Publicité, publications, relations publiques
  - 6231 - Annonces et insertions
  - 6232 - Échantillons
  - 6233 - Foires et expositions
  - 6234 - Cadeaux à la clientèle
  - 6236 - Catalogues et imprimés
  - 6237 - Publications
  - 6238 - Divers (pourboires, dons courants...)
- 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes
  - 6241 - Transports sur achats
  - 6242 - Transports sur ventes
  - 6243 - Transports entre établissements ou chantiers
  - 6244 - Transports administratifs
  - 6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques
  - 6247 - Transports collectifs de personnes
  - 6248 - Divers
- 625 - Déplacements, missions et réceptions
  - 6251 - Voyages et déplacements du personnel
  - 6252 - Déplacements d’élèves (hors transport collectif)
  - 6254 – Frais d'inscription aux colloques
  - 6255 - Frais de déménagement
  - 6256 - Missions, voyages et déplacements du personnel
  - 6257 - Réceptions
- 626 - Frais postaux et de télécommunications
  - 6261- Télécommunications
  - 6262 – Affranchissement
- 627 - Frais bancaires et assimilés
  - 6271 - Frais sur titres (achat, vente, garde)
  - 6275 - Frais sur effets (commissions d'endos, commission sur carte bancaire.)
  - 6278 - Autres frais et commissions sur prestations de services
- 628 - Charges externes diverses
  - 6281 - Cotisations professionnelles
  - 6283 – formation continue du personnel de l'établissement
  - 6287 - Frais de recrutement de personnel
  - 6288 - Autres services extérieurs divers
    - 62885 - Facturation des payes à façon
    - 62888 – Autres
- 629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs

63 - IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES
- 631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)
  - 6311 - Impôts sur les salaires
  - 6318 - Autres

632- Charges fiscales sur congés payés
633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
6331 - Versement de transport
6332 – FNAL
6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6338 - Autres
634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation
635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)
6351 - Impôts directs
63512 - Taxes foncières
63513 - Autres impôts locaux
6355 - Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables
6356 - Impôts indirects
6357 - Droits d'enregistrement et de timbre
6358 - Autres droits
637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

64 - CHARGES DE PERSONNEL
641 - Rémunérations du personnel salarié
6411 - Salaires
64111 - Personnel de service, techniciens et santé
64112 - Personnel des exploitations agricoles et ateliers technologiques
64113 - Personnel administratif
64114 - Personnel enseignant
6415 - Congés payés
64151 - Personnel de service, techniciens et santé
64152 - Personnel des exploitations agricoles et ateliers technologiques
64153 - Personnel administratif
64154 - Personnel enseignant
6416 - Primes et gratifications
64161 - Personnel de service, techniciens et santé
64162 - Personnel des exploitations agricoles et ateliers technologiques
64163 -Personnel administratif
64164 - Personnel enseignant
6417 - Indemnités et avantages en espèces divers
64171 - Personnel de service, techniciens et santé
64172 - Personnel des exploitations agricoles et ateliers technologiques
64173 - Personnel administratif
64174 - Personnel enseignant
6418 - Avantages en nature
642 - Rémunération particulière du personnel enseignant
6421 – Emplois gagés
6428 - Autres
643 - Rémunérations diverses
644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions
6445 - Rémunération du personnel sous contrat aidé
6446 - Rémunération du personnel - Assistant d'éducation - AVS
6448 - Autres rémunérations du personnel recruté en application de conventions
645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance
6451 - Cotisations à la Mutualité Sociale Agricole
6452 - Cotisations aux Mutuelles
6453 - Cotisations aux caisses de retraites (CAMARCA)
6454 - Cotisations aux caisses de chômage
6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

646 - Charges sociales et de prévoyance (non agricoles)
6461 - Sécurité Sociale
6462 - Mutuelles
6463 - Caisses de retraite (IRCANTEC)
6464 - Cotisations aux ASSEDIC
6465 - CAS Pension
6468 - Autres organismes sociaux
647 - Autres charges sociales
6474 - Versements aux œuvres sociales
6475 - Médecine du travail, pharmacie
6478 - Autres charges sociales diverses
648 - Autres charges de personnel
6481 - Indemnisation chômage
64816 - Allocations pertes d'emploi- contrat aidé
64818 - Autres
6482 - Intéressement des salariés

65 - AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE
651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires
653 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes
6533 - Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration
6534 – Subventions aux associations
6535 – Financement d'immobilisations non contrôlées
6538 – Divers autres transferts
654 - Pertes sur créances irrécouvrables
655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
656 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
6561 - Valeurs comptables des immobilisations incorporelles cédées
6562 - Valeurs comptables des immobilisations corporelles (hors biens vivants) cédées
6564 - Valeurs comptables des immobilisations corporelles (biens vivants) cédées
6566 - Valeurs comptables des immobilisations financières cédées
657 - Charges spécifiques : Subventions accordées au titre de la gestion courante
6571 - Bourses accordées par l'établissement
6572 - Dotation d'équipement des élèves et apprentis
6574 - Bourses accordées par l'État
6577 - Aide sociale en faveur des élèves (F.S.L)
6578 - Autres charges spécifiques - autres bourses ou aides
658 - Divers autres charges
6581 - Pénalités
65811 - Pénalités sur contrats ou conventions
65812 - Pénalités, amendes fiscales ou pénales
6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
6584 - Décharge ou en remise gracieuse
6585 - Dons, libéralités
6588 - Autres charges diverses
65881 - Charges relatives aux exercices antérieurs
65882 - Échanges internes autres que cessions internes
65888 - Autres

66 - CHARGES FINANCIÈRES
661 - Charges d'intérêts
6611 - Intérêts des emprunts et dettes
6615 - Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)

6618 - Autres charges d'intérêts
664 - Pertes sur créances liées à des participations
665 – Escomptes accordés
666 - Pertes de change
667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
668 - Autres charges financières
6683 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
6685 – Charges financières provenant de l'encaissement de chèques vacances
6688 - Autres charges financières

68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS
681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation
6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
68111 - Immobilisations incorporelles
68112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
68114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

6813 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
68161 - Immobilisations incorporelles
68162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
68164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants
68173 - Stocks et en-cours
68174 - Créances
686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
6863 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
6866 - Dotations aux dépréciations des éléments financiers
68662 - Immobilisations financières
68665 - Valeurs mobilières de placement
6868 - Autres dotations

69 - IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES ET ASSIMILES
695 – Impôts sur les bénéfices

CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

70 - VENTES
701 - Ventes de produits intermédiaires et finis (hors exploitation agricole et atelier technologique)
7011 - Produits des ateliers pédagogiques
7012 - Cours polycopiés
7013 - Publications
7018 - Autres produits
702 - Ventes de produits intermédiaires et finis des exploitations agricoles et ateliers technologiques
7021 - Produits végétaux
7022 - Produits animaux
7023 - Produits transformés
703 - Ventes de produits résiduels
704 - Ventes d'animaux
705 - Études
706 - Prestations de services

7061 - Produits scolaires - Pension des étudiants
7062 - Produits scolaires - Droits de scolarité
70621 - Scolarité
70622 - Droits des concours
7063 - Hébergements (hôtes de passage, apprentis, stagiaires)
7064 - Repas fournis
7065 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement
70651 - Prestations de formation continue
70652 – Contribution des participants
706521 - Contribution des stagiaires de la formation continue
706522 - Contribution des apprentis
70653 - Contributions de centres supports ou mutualisateurs (ex CRAFA)
70658 – Autres contributions
7066 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation et ou atelier
7068 - Autres prestations de services
70681 - Blanchissage
70682 - Frais médicaux et pharmaceutiques
70688 - Prestations diverses
707 - Ventes de marchandises
708 - Produits des activités annexes
7081 - Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
70811 - Repas
70812 - Téléphone
70818 - Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
7083 - Locations diverses
7084 - Mise à disposition de personnel facturée
7085 - Ports et frais accessoires facturés
7086 - Bonis sur reprises d'emballages consignés
7088 - Autres produits d'activités annexes
709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
7091 - Sur ventes de produits hors exploitation agricole et atelier technologique
7092 - Sur ventes de produits de l'exploitation agricole et atelier technologique
7093 - Sur ventes de produits résiduels
7094 - Sur ventes d'animaux
7095 - Sur études
7096 - Sur prestations de services
7097 - Sur ventes de marchandises
7098 - Sur produits des activités annexes

71 - VARIATIONS D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES, PRODUITS
713 - Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en-cours de production de biens et services, produits
7131 - Animaux (cycle long)
7132 - Animaux (cycle court)
7133 - Végétaux (cycle long)
7134 - Végétaux (cycle court)
7135 - En-cours de production de biens et services (cycle long)
7136 - En-cours de production de biens et services (cycle court)
7137 - Produits

72 - PRODUCTION IMMOBILISÉE ET AUTO-CONSOMMÉE
721 - Production immobilisée - Immobilisations incorporelles
722 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
724 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (biens vivants)

74 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

741 - État

7414 – Bourses et aides accordées par l'État

74144 – Bourses

74147 - Subventions pour le fonds social lycéen

74148 – Autres aides

7416 – Subventions emplois

74161 - Assistant d'éducation -AVS

74162 – Postes gagés

74168 – Autres emplois

7418- Autres subventions d'état

742 - Région

7422 – Subventions de fonctionnement

7423 - Participation du fonds commun des services d'hébergement et de restauration

7424 – Bourses et aides accordées par la Région

7428 – Autres subventions de la Région

74281 – Subvention pour l'apprentissage

74282 – Subvention pour la formation continue

74283 – Subvention pour l'exploitation agricole

74288 – Autres subventions de la Région

743 - Fonds national de garantie des calamités agricoles

744 - Collectivités publiques et organismes internationaux

7443 - Subventions autres collectivités et établissements publics

7445- Agence Service Paiement

74451 - Rémunérations

74458- Autres

7446 - Subvention de l'Union européenne

7448 - Autres collectivités publiques et organismes internationaux

746 - Dons et legs

747 - Autres collectivités publiques

748 - Autres subventions d'exploitation

7481 - Remboursements forfaitaires de T.V.A. (en cas de non assujettissement à la taxe)

7482 - Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage

7488 - Autres

74883 – Aide financière allouée aux étudiants effectuant un stage en entreprise

74888 - Autres subventions d'exploitation

75 - AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

7511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés

7516 - Droits d'auteur et de reproduction

7518 - Autres droits et valeurs similaires

752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

753 – Libéralités

754 - Ristournes perçues des coopératives (provenant des excédents)

755 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)

756 - Produits des cessions d'éléments d'actif

7561 - Produits des cessions -Immobilisations incorporelles

7562 - Produits des cessions - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

7564 - Produits des cessions - Immobilisations corporelles (biens vivants)

7566 - Produits des cessions - Immobilisations financières

757 - Produits spécifiques

758 - Produits divers de gestion courante
7581 - Indemnités d'assurance
7582 - Indemnités essais techniques hors conventions
7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7584. Contentieux
7588 - Autres produits divers
75881 - Produits relatifs à un exercice antérieur
75882 - Échanges internes autres que cessions internes
75888 - Autres

76 - PRODUITS FINANCIERS
761 - Produits de participation
7612 - Revenus des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)
7616 - Revenus sur autres formes de participation
7617 - Revenus des créances rattachées à des participations
762 - Produits des autres immobilisations financières
7621 - Revenus des titres immobilisés
7624 - Revenus des prêts
7627 - Revenus des créances immobilisées
763 - Revenus des autres créances
764 - Revenus des valeurs mobilières de placement
765 - Escomptes obtenus
766 - Gains de change
767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
768 - Autres produits financiers
7683 - Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7688 - Divers autres produits financiers

78 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS
781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - Produits d'exploitation
7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
78111 - Immobilisations incorporelles
78112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
78161 - Immobilisations incorporelles
78162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7817 - Reprises sur dépréciations des actifs circulants
78173 - Stocks et en-cours
78174 - Créances
786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers
7863 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers
7866 - Reprises sur dépréciations des éléments financiers
78662 - Immobilisations financières
78665 - Valeurs mobilières de placement.

79 - TRANSFERTS DE CHARGES
- 791 - Transferts de charges d'exploitation
- 796 - Transferts de charges financières

CLASSE 8 - COMPTES SPÉCIAUX

80 - ENGAGEMENTS
- 801 - Engagements donnés par l'établissement
  - 8011 - Avals, cautions, garanties
  - 8016 - Redevances crédit-bail restant à courir
    - 80161 - Crédit-bail mobilier
    - 80165 - Crédit-bail immobilier
  - 8018 - Autres engagements donnés
- 802 - Engagements reçus par l'établissement
  - 8021 - Avals, cautions, garanties
  - 8026 - Redevances crédit-bail restant à courir
    - 80261 - Crédit-bail mobilier
    - 80265 - crédit-bail immobilier
  - 8028 - Autres engagements reçus
- 803 -Autorisation de programme
- 804- Engagements juridiques
- 805- Crédits de paiement
- 806- Engagements comptables annuels
- 807- Mandatements
- 809 – Contre-partie des engagements

86 - VALEURS INACTIVES
- 861 - Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille
- 862 - Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ou régisseurs
- 863 - Comptes de prise en charge

88 - RÉSULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION (facultatif)

89 - BILAN (facultatif)
- 890 - Bilan d'ouverture
- 891 - Bilan de clôture

4.2. COMMENTAIRE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

L'ensemble des opérations intéressant tous les comptes de la nomenclature induisent des écritures qui donnent, suivant le cas, 4 types d'opérations :

- LES OPÉRATIONS BUDGÉTAIRES CLASSIQUES

Elles donnent lieu à l'émission de mandats et d'ordres de reversement de dépense ou de titres et d'ordres de réduction ou d'annulation de recette. Ces opérations sont établies au bénéfice ou à l'encontre de tiers. Ces écritures entraînent un flux financier. Elles s'inscrivent dans le cadre de l'exécution du budget.

- LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

Les opérations de trésorerie sont des opérations non budgétaires ne nécessitant pas d'émission de mandat ni de titre. Ces opérations mouvementent des comptes de tiers et financiers afin de retracer l'apurement de dettes et de créances au moyen d'instruments financiers. Ces écritures entraînent donc un flux financier.

- LES OPÉRATIONS BUDGÉTAIRES D'ORDRE
Elles entraînent l'établissement de mandats ou de titres de recettes émis pour ordre c'est-à-dire à l'ordre de l'agent comptable. Ces écritures n'induisent aucun flux financier réel, mais s'inscrivent néanmoins dans le cadre de l'exécution budgétaire. Ex : amortissements, écritures de stocks.

- LES OPÉRATIONS NON BUDGÉTAIRES D'ORDRE
Elles concernent des opérations qui n'ont aucune incidence budgétaire (ne font pas l'objet de mandats ni de titres de recettes) mais qui doivent être comptabilisées en comptabilité générale.

CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (Capitaux propres, emprunts et dettes assimilées)

Les comptes de la classe 1 regroupent les comptes de capitaux propres, les provisions pour risques et charges, les emprunts et dettes assimilées.

Les EPLEFPA disposent de comptes de capitaux propres retraçant l'origine et la nature des financements dont ils disposent.
En effet, les EPLEFPA peuvent bénéficier de financements qualifiés d'externes de l'actif c'est à dire de financements, en nature, représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété, et/ou en espèces, destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers.
Les financements reçus de l'État sont comptabilisés sur des postes distincts de ceux sur lesquels sont inscrits les financements en provenance d'autres tiers (des régions par exemple).

Dans les établissements publics locaux d'enseignement, le montant des capitaux propres, au sens économique, correspond à la somme algébrique :

- des apports : contre-partie et financements des biens remis en pleine propriété ou mis à disposition et subventions d'investissement non rattachées à un actif en provenance de l'État et des autres tiers ;
- des résultats excédentaires : réserves, report à nouveau créditeur, excédent de l'exercice ;
- des pertes : report à nouveau débiteur, perte de l'exercice.

La situation nette est établie après affectation du résultat de l'exercice. Elle comprend les postes suivants :

- apports ;
- réserves ;
- report à nouveau.

COMPTE 10 - FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR L'ÉTAT, ÉCARTS DE RÉÉVALUATION ET RÉSERVES

Seuls les financements externes en provenance de l'État sont comptabilisés au compte 10. Il s'agit soit de financements en nature représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété, soit de financements en espèces et destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers.

Le compte 10 comprend les subdivisions suivantes :
101 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
104 - Financements rattachés à des actifs déterminés (dont contre-partie des biens remis)
106 - Réserves.

Compte 101 - Financements non rattachés à des actifs déterminés

L'inscription au passif du financement en tant que financement non rattaché à un actif est réalisée au vu des précisions contenues dans la décision attributive, ou à défaut, d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif. Concernant la date de comptabilisation des subventions, voir le commentaire du compte 441 – Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir.

- Technique comptable :

-Attribution du financement au profit de l'établissement
  - Débit du compte 441X – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir,
  - Crédit du compte 101- Financements non rattachés à des actifs déterminés (opération budgétaire : émission d'un titre)

- Encaissement du financement :
  - Débit du compte intéressé du compte de disponibilités (opération de trésorerie)
  - Crédit du compte 441X – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir

A la date de clôture, ces financements sont maintenus dans les capitaux pour leurs montants initiaux.

Compte 104 - Financements rattachés à des actifs déterminés (dont contre-partie des biens remis)

L'inscription au passif du financement rattaché à un actif est réalisée dans les mêmes conditions que celle des financements non rattachés à des actifs déterminés. Le rattachement du financement à un actif identifié emporte des conséquences comptables. En effet, ces financements évoluent symétriquement aux amortissements et dépréciations de l'actif qu'ils financent de façon à lier le produit (financement reçu) à la charge (consommation des avantages économiques ou perte de valeur de l'actif).

- Technique comptable :

Les opérations passées aux subdivisions du compte 104 entraînent selon le mode de financement soit des opérations budgétaires soit des opérations non budgétaires :

1°- Mise à disposition de biens au profit de l'établissement
- Mise à disposition (opération d'ordre non budgétaire) :
  - Débit du compte intéressé de la classe 2
  - Crédit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
- Amortissement du bien :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 28 - Amortissement des immobilisations - (opération d'ordre non budgétaire)
- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien (en fonction du taux de financement) : :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - État (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - (titre de recettes)
- Constatation d'une éventuelle dépréciation :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - (mandat)
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)

- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à la dépréciation (en fonction du taux de financement) :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État - (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)
- Reprise de la dépréciation :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 78 (titre de recettes)
- Reconstitution du financement au résultat consécutive à la reprise de dépréciation (en fonction du taux de financement) :
  - Débit du compte 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à un actif (mandat)
  - Crédit du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État - (opération d'ordre non budgétaire)

- Sortie d'actif à l'échéance de la mise à disposition :

1) Solde des comptes de financement (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État

2) Sortie de l'actif et du solde restant inscrit au compte 1041 (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
  - Débit du compte 28 - Amortissement des immobilisations-
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 29
  - Crédit du compte intéressé de la classe 2

2°- Attribution d'une subvention pour le financement de biens
- Comptabilisation de la subvention
  - Débit du compte 441X – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
  - Crédit du compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)
- Encaissement de la subvention (opération de trésorerie) :
  - Débit du compte 515 - Compte au Trésor
  - Crédit du compte 441X – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
- Acquisition des biens :
  - Débit du compte intéressé de la classe 2 (mandat)
  - Crédit du compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations (opération d'ordre non budgétaire)
- Amortissement du bien :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 28- Amortissement des immobilisations-(opération d'ordre non budgétaire)
- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à l'amortissement (en fonction du taux de financement) :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État - (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)
- Constatation d'une éventuelle dépréciation :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - (mandat)
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)
- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien consécutive à la dépréciation (en fonction du

taux de financement) :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État - (opération d'ordre non budgétaire)
- Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)

- Reprise de la dépréciation :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)
- Crédit du compte 78 (titre de recettes)

- Reconstitution du financement au résultat consécutive à la reprise de dépréciation (en fonction du taux de financement) :

- Débit du compte 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à un actif (mandat)
- Crédit du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État - (opération d'ordre non budgétaire)

- Sortie du financement en cas de cession ou de mise au rebut de l'actif :

1) Reprise du financement au compte de résultat pour son montant net :

- Débit du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État -
- Crédit du compte 7873 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)

2) Sortie du financement du bilan (opération d'ordre non budgétaire) :

- Débit de la subdivision intéressée du sous-compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs
- Crédit du compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs- État -

Compte 1041 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs

10411 – Contre-partie et financements des actifs mis à disposition des établissements - État
10412 – Contre-partie et financement des actifs remis en pleine propriété - État
10413 - Financement des autres actifs - État

Compte 1049 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

10491 - Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs mis à disposition des établissements - État
10492 - Reprise au résultat de la contre-partie et du financement des actifs remis en pleine propriété - État
10493 - Reprise au résultat du financement des autres actifs – État

Dans le cas d'immobilisations non amortissables, le financement n'est pas repris au résultat, il reste inscrit au compte 1041x pour son montant initial aussi longtemps que le bien figure à l'actif (exemple : terrain).

Lorsque l'actif financé est sorti du bilan (cession ou mise au rebut), le financement est repris au compte de résultat pour :

- son montant initial lorsqu'il s'agit d'un actif non amortissable qui n'a subi aucune dépréciation ;
- son montant net lorsqu'il s'agit d'un actif amortissable et/ou déprécié.

La reprise du financement est comptabilisée au débit du sous-compte 1049x " Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs " par le crédit du sous-compte 787x " Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs ".

Le financement est sorti du bilan pour son montant initial par contre-passation des comptes 1041x " Valeur initiale des financements rattachés à des actifs " initialement crédité est débité en contre-partie du compte 1049x " Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs " pour solde des comptes.

Compte 106 - Réserves

Les réserves à inscrire au compte 106 sont les résultats excédentaires affectés durablement à l'établissement sur décision du conseil d'administration. Ce compte est crédité ou débité, lors de l'affectation des résultats, des montants destinés :

- aux réserves facultatives ;
- aux autres réserves.

Le compte 106 est subdivisé comme suit :

- 1062 - Réserves facultatives
  - 10621 - Établissement
  - 10624 - Services spéciaux - centres
- 1068- Autres réserves
  - 10681 - Réserves de propre assureur
  - 10688 - Réserves diverses

Compte 1062 - Réserves facultatives

Le compte 1062 « Réserves facultatives » enregistre les résultats de la section de fonctionnement conservés par l'établissement. Son solde présente le montant cumulé de ces résultats.

- Technique comptable :

Le compte 1062 est débité ou crédité à la subdivision intéressée des résultats affectés durablement à l'établissement ou aux centres par le conseil d'administration, soit par le débit ou le crédit de la subdivision du compte 12 - Résultat net de l'exercice, soit par le débit ou le crédit de la subdivision du compte 11 - Report à nouveau.

L'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1.

10621 - Établissement

Le solde figurant au crédit du compte 10621 représente la situation des excédents de fonctionnement conservés par l'établissement non inscrits au compte 10624 - Services spéciaux - centres.

10624 - Services spéciaux - centres

Le solde de ce compte présente la situation des excédents de fonctionnement des services spéciaux - centres conservés par l'établissement. Il se subdivise en autant de sous-comptes que de services spéciaux -centres.

Compte 1068 - Autres réserves

10681 - Réserves de propre assureur

La réserve de propre assureur est destinée à couvrir la part de risque non couverte par une assurance lorsque ce risque n'est pas rattachable aux exercices clos.

Lorsque le risque est rattachable aux exercices clos, la part de risque non couverte par une assurance est portée en provision au compte 1518 "autres provisions pour risques".

10688 -Réserves diverses

COMPTE 11 - REPORT A NOUVEAU (Solde créditeur ou débiteur)

Le report à nouveau est le résultat ou la partie du résultat des comptes de l'exercice précédent dont l'affectation n'a pas été décidée par le conseil d'administration, notamment dans l'hypothèse où le solde des comptes de réserves est inférieur au déficit de l'exercice précédent, ou lorsque celui-ci ne s'est pas prononcé sur son affectation.

Il peut être excédentaire (compte 110) ou déficitaire (compte 119).

Le compte 11 présente les subdivisions suivantes :

Compte 110- Report à nouveau (solde créditeur)

1101 - Établissement

1104 - Services spéciaux

Compte 119 - Report à nouveau (solde débiteur).

1191 - Établissement

1194 - Services spéciaux

- Technique comptable :

Les comptes 110 et 119 sont respectivement crédités ou débités à la subdivision intéressée par le débit ou le crédit des comptes 120 - Résultat de l'exercice - solde créditeur, ou 129 - Résultat de l'exercice - solde débiteur.
L'affectation du résultat de l'exercice N est enregistrée comptablement sur l'exercice N+1.
Les soldes des comptes de report à nouveau, des exercices antérieurs à l'exercice N-1 doivent être régulièrement analysés et présentés au conseil d'administration pour être régularisés par affectation aux comptes de réserves, dans la mesure où ceux-ci disposent de soldes créditeurs suffisants pour absorber les éventuels déficits.

COMPTE 12 - RÉSULTAT DE L'EXERCICE (Bénéfice ou perte)

Le résultat de l'exercice est égal à la différence entre les produits nets (classe 7) et les charges nettes (classe 6).

- Technique comptable :

En fin d'exercice, les comptes de charges (classe 6) sont soldés par le débit du compte 12. De même, les comptes de produits (classe 7) sont soldés par le crédit du compte 12.

Le compte 12 fait apparaître les résultats de l'exercice. Du point de vue comptable, l'excédent net total (ou la perte nette totale) est égal au solde du compte 12. Il contribue à augmenter (bénéfice) ou à diminuer (perte) les capitaux propres.

Si le résultat est unique pour l'ensemble du budget principal de l'établissement, chacun des centres constitutifs ou service de l'EPLEFPA dégage un résultat qui peut être affecté à des comptes de réserves spécifiques.

COMPTE 13 - FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L'ÉTAT

Tous les financements externes autres que ceux de l'État sont imputés au compte 13. Comme ceux de l'État, ils peuvent être en nature, représentant la contre-partie de biens mis à disposition ou remis en pleine propriété et/ou en espèces, sous la forme de subventions d'investissement ou d'équipements et destinés à l'acquisition, la production ou le maintien dans le patrimoine d'actifs incorporels, corporels et financiers.
Comme pour les financements externes de l'État, la distinction entre financement par des tiers rattaché à un actif et financement par des tiers non rattaché à un actif est réalisée au vu des précisions contenues dans la décision attributive, ou à défaut, d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de l'actif.
Concernant la date de comptabilisation des subventions, voir le commentaire du compte 441 – Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir.

Le compte 13 est subdivisé comme suit :

Compte 131 - Financements non rattachés à des actifs déterminés

Ce compte retrace les montants initiaux des financements alloués par des tiers autres que l'État et non rattachables à des actifs déterminés. A la date de clôture, ces financements sont maintenus dans les capitaux pour leurs montants initiaux.

Compte 1312 - Régions
Compte 1313 - Départements
Compte 1314 – Communes et groupements de commune
Compte 1315 - Autres collectivités et établissements publics
Compte 1316 - Union européenne
Compte 1317 - Autres organismes

Ce sous-compte retrace les financements en provenance d'entreprises publiques, d'entreprises et organismes privés tels que les associations.

Compte 1318 - Autres

Compte 134 - Autres subventions d'investissement

Ce compte retrace les montants initiaux des financements alloués par des tiers autres que l'État et rattachables à des actifs déterminés

Compte 1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs

13412 – Régions
13413 – Départements
13414 - Communes et groupements de communes
13415 - Autres collectivités et établissement publics
13416 - Union européenne
13417 - Autres organismes

Ce sous-compte retrace les financements en provenance d'entreprises publiques, d'entreprises et organismes privés tels que les associations.

13418 - Autres

Compte 1349 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs

13492 – Régions
13493 – Départements
13494 - Communes et groupements de communes
13495 - Autres collectivités et établissement publics
13496 - Union européenne
13497 - Autres organismes
13498 - Autres

Dans le cas d'immobilisations non amortissables, le financement n'est pas repris, il reste inscrit au compte 1341 aussi longtemps que le bien figure à l'actif (exemple : terrain).

- Technique comptable :

Les opérations passées aux subdivisions du compte 1341 entraînent selon le mode de financement soit des opérations budgétaires soit des opérations non budgétaires :

1°- Mise à disposition de biens au profit de l'établissement :

- Mise à disposition :
  - Débit du compte intéressé de la classe 2 (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (opération d'ordre non budgétaire):

- Amortissement du bien :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 28 - Amortissement des immobilisations - (opération d'ordre non budgétaire)

- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 1349 - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)

2°- Attribution d'une subvention pour le financement de biens
- Comptabilisation de la subvention
  - Débit du compte 441X – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
  - Crédit du compte 1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs (titre de recettes)

- Encaissement de la subvention (opération de trésorerie) :
  - Débit du compte 515 - Compte au Trésor
  - Crédit compte 441X - – État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir.

- Acquisition des biens :
  - Débit du compte intéressé de la classe 2 (mandat)
  - Crédit du compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations (opération d'ordre non budgétaire)

- Reprise au résultat de la quote-part de financement du bien :
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 1349 Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit du compte 7813 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs - (titre de recettes)

Les opérations liées aux dépréciations, aux reprises au résultat ou reconstitution du financement ainsi qu'à la sortie du financement suite à la sortie du bien de l'actif suivent la même technique comptable que définie *supra* au compte 104 (le compte 1041 étant à remplacer par le compte 1341 et le compte 1049 par le 1349).

COMPTE 15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Un passif est constitué par une obligation à l'égard d'un tiers, existante à la date de clôture des comptes, dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des comptes, qu'elle entraînera une sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation envers ce tiers. Les provisions pour risques et charges sont des passifs dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Évaluées à l'arrêté des comptes, par le Conseil d'administration, sur proposition de l'ordonnateur, ces provisions sont destinées à couvrir des risques et des charges nettement précisées quant à leur objet, dont la réalisation est incertaine, mais que des événements survenus ou en cours rendent probables.

Elles n'ont qu'un caractère provisoire et ne peuvent être valablement constituées que lorsque :
  - la charge ou le risque envisagé n'est pas certain, mais est probable ;
  - le risque envisagé est certain mais n'est pas connu dans son montant exact et doit, par conséquent, faire l'objet d'une évaluation.

Le compte 15 présente les subdivisions suivantes :
151 - Provisions pour risques
1511 – Provisions pour litiges
1518 – Autres provisions
157 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions
158 - Autres provisions pour charges.

Le contenu de ces comptes est analysé dans la rubrique particulière à chaque compte.

- Technique comptable :

- Constitution d'une provision
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 15 - Provisions pour risques et charges (opération d'ordre non budgétaire)

Le compte de provisions est ajusté à la fin de chaque exercice :

- Augmentation du montant de la provision
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 15- Provisions pour risques et charges (opération d'ordre non budgétaire)

- Diminution du montant de la provision (reprise)
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 15- Provisions pour risques et charges (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 78 -Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (titre de recettes)

Lors de la réalisation du risque ou de la charge, la provision est reprise
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 15 - Provisions pour risques et charges(opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (titre de recette)

Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Compte 151 - Provisions pour risques

Sont inscrites au compte 151 toutes les provisions destinées à couvrir les risques liés à l'activité de l'établissement. Le plus souvent elles concerneront l'exploitation de l'établissement.

1511 - Provisions pour litiges

Elles sont constituées pour faire face au paiement d'une condamnation pécuniaire, dommages-intérêts par exemple, devant probablement résulter d'un procès en cours à la date de clôture de l'exercice. **1515 - Provisions pour pertes de change**

Les pertes latentes sur les créances et les dettes en monnaies étrangères résultant de la hausse des cours au jour de l'inventaire entraînent la constitution d'une provision pour risques

Compte 157 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions

Le compte 157 est destiné à recevoir les provisions ayant pour objet de répartir sur plusieurs exercices des dépenses prévisibles qui, étant donné leur nature ou leur importance, ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles seront engagées. Il en est ainsi pour les grosses réparations dont l'importance exceptionnelle justifie l'étalement de la charge dans le temps, les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement. S'agissant des travaux assimilés à des travaux de gros entretien ou de grandes révisions qui relèvent de programmes pluriannuels dont l'objet est de vérifier et de maintenir le bon état du bien "sous-jacent", deux possibilités existent : lorsqu'elles sont distinguables et rattachables à l'actif principal "sous-jacent", ces dépenses sont comptabilisées soit sous forme de provisions pour gros entretien, soit sous forme de composant secondaire distinctement du bien "sous-jacent".

Compte 158 - Autres provisions pour charges

1582 – Provisions pour CET
Ce compte enregistre les droits à congés des agents de l'EPLEFPA inscrits sur un CET. Lors de l'alimentation du CET par les agents, une provision pour CET est constituée à hauteur du stock de droits à congés sur CET par un débit du compte 6815 en contre-partie du crédit du compte 1582. Lors de la consommation de ces jours CET, la provision est reprise par un débit du compte 1582 et un crédit du compte 7815.

1583 – Provisions pour CET – charges sociales et fiscales
Le compte 1583 est crédité du montant des charges sociales et fiscales afférentes aux droits à congés sur CET par le débit du compte 6815.

1587 - Provisions pour allocation perte d'emploi et indemnités de licenciement

COMPTE 16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES

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

Le compte 16 présente les subdivisions suivantes :
164 - Emprunts auprès des établissements de crédit
165 - Dépôts et cautionnements reçus
    1651 - Dépôts
    1655 - Cautionnements
167 - Emprunts et dettes assorties de conditions particulières
    1674 - Avances de l'État et des collectivités territoriales
168 - Autres emprunts et dettes assimilées
    1688 - Intérêts courus

Toutes les opérations concernant le compte 16 relèvent d'écritures budgétaires classiques.

- Technique comptable :

Compte 164 - Emprunt
- Souscription d'emprunt
    - Débit du compte de tiers intéressé ou du compte de disponibilités
    - Crédit du compte 164 - Emprunts auprès des établissements de crédit (titre de recettes)

- Remboursement d'une échéance d'emprunt
  - Débit du compte 164 - Emprunts auprès des établissements de crédit (mandat)
  - Débit compte 661 - Charges d'intérêts- (mandat)
  - Crédit du compte de tiers intéressé ou du compte de disponibilités

Compte 1651 - Dépôt
-Réception d'un dépôt
  - Débit du compte de disponibilités
  - Crédit du compte 1651 Dépôts (titre de recettes)

-Restitution du dépôt
  - Débit du compte 1651 Dépôts (mandat)
  - Crédit du compte de disponibilités

Compte 1655 - Cautionnement
-Réception du cautionnement
  - Débit du compte de disponibilités
  - Crédit du compte 1655 Cautionnements (titre de recettes)

-Restitution du cautionnement
  - Débit du compte 1655 Cautionnements (mandat)
  - Crédit du compte de disponibilités

Compte 1674 - Avances de l'État et des collectivités territoriales
-Réception de l'avance
  - Débit du compte de tiers intéressé ou du compte de disponibilités
  - Crédit du compte 1674 - Avances de l'État et des collectivités territoriales (titre de recettes)

-Remboursement d'avances
  - Débit du compte 1674 - Avances de l'État et des collectivités territoriales (mandat)
  - Crédit du compte de tiers intéressé ou du compte de disponibilités

Compte 1688 - intérêts courus
- Comptabilisation des intérêts courus non échus (Opération de fin d'exercice)
  - Débit du compte 6611 - Intérêts des emprunts et des dettes (mandat)
  - Crédit du compte 1688 Intérêts courus (titre de recettes)

- Paiement à l'échéance : partie des intérêts courus au titre de l'année précédente
  - Débit du compte 1688 Intérêts courus (mandat)
  - Crédit du compte de disponibilités

COMPTE 18 - COMPTES DE LIAISON INTER-SERVICES

Les comptes 18 assurent la liaison entre :
  - les centres et SACD avec l'EPLEFPA, pour leurs opérations de trésorerie ;
  - les différents centres et services pour l'ensemble de leurs opérations (prestations internes).

Le compte 18 présente les subdivisions suivantes :
  181 - Comptes de liaison
  185 - Opérations de trésorerie inter-services
  186 - Biens et prestations de services échangés entre centres ou services (charges)
  187 - Biens et prestations de services échangés entre centres ou services (produits)

- **Cas des opérations de trésorerie pour les centres et SACD**

Les opérations d'encaissement/décaissement s'exécutent simultanément et à l'identique dans la comptabilité du budget du centre et dans celle de l'établissement support. Ainsi le solde débiteur du compte 185 - opérations de trésorerie inter - services du centre ou du SACD est égal au solde créditeur du compte 185 de l'EPLEFPA.

◆ Technique comptable :

1° Cas d'une recette :
- Prise en charge de la recette dans la comptabilité du centre ou SACD uniquement :
  - Débit compte de tiers intéressé
  - Crédit compte de classe 1 ou 7
- Encaissement de la recette
- Dans la comptabilité du centre ou du SACD
  - Débit du compte 185 - Opérations de trésorerie inter – services-
  - Crédit du compte de tiers intéressé
- Et simultanément, dans la comptabilité de l'EPLEFPA
  - Débit d'un compte de disponibilités
  - Crédit du compte 185 - Opérations de trésorerie inter - services-

2° Cas d'une dépense :
- Prise en charge du mandat uniquement dans la comptabilité du centre ou SACD
  - Débit compte de classe 2 ou 6
  - Crédit compte de tiers intéressé
- Règlement de la dépense
-Dans la comptabilité du centre ou du SACD
  - Débit du compte de tiers intéressés
  - Crédit du compte 185 - Opérations de trésorerie inter – services-
- Et simultanément, dans la comptabilité de l'EPLEFPA
  - Débit compte 185 - Opérations de trésorerie inter – services-
  - Crédit d'un compte de disponibilités

- **Cas des prestations internes**

On entend par prestation interne tout échange de biens ou de services réalisé entre centres ou SACD composants d'un même établissement principal.
Ces échanges présentent deux particularités :
  - ils n'engendrent pas de flux effectif de trésorerie ;
  - à une dépense interne d'un centre ou SACD correspond automatiquement une recette de même montant pour un autre centre ou SACD.

Ces opérations correspondent à des produits ou charges effectifs qui doivent être assimilés à de véritables opérations budgétaires au même titre que si elles avaient été réalisées avec des tiers extérieurs à l'établissement. Cela implique que lors de l'élaboration du budget de chaque centre, l'établissement ouvre les crédits de paiements relatifs à ces opérations sur les comptes de classe 6 intéressés et prévoit les recettes correspondantes sur les comptes de produits.
En revanche, les comptes 186 (comptes de charges concernés par l'opération) et 187 (comptes de produits en classe 7 concernés par l'opération) ne sont pas dotés.

Pour l'établissement principal, le compte 18 est toujours soldé puisque les comptes 181, 185, 186 et 187 présentent des soldes qui s'annulent et s'équilibrent entre eux.

Le compte 18 fonctionne comme un compte courant. Toutes les opérations de cessions internes y sont enregistrées comme s'il s'agissait de tiers. Il est donc nécessaire de créer dans les comptes des centres un compte de liaison "réfléchi" au nom de chaque entité.

- Technique comptable :

Toutes les opérations réalisées entre les entités sont enregistrées d'une manière symétrique, dans la même période comptable et sur la base des mêmes pièces justificatives (original envoyé et double conservé par l'émetteur) dans la comptabilité de chaque centre concerné. Il en résulte que les comptes de liaisons sont égaux et de sens contraire (l'un débiteur, l'autre créditeur) dans la comptabilité du centre qui "vend" et dans le centre qui "acquiert".

- Opérations chez le centre « acheteur » : émission d'un mandat dans la série annuelle au compte de charges correspondant
  - Débit du compte 186X (compte de charges concerné par l'opération) - Biens et prestations de services échangées entre centres et services - (charges)
  - Crédit du compte 181 - Compte de liaison

- Opérations chez le centre "vendeur" : émission d'un titre de recettes dans la série annuelle, au compte de produits correspondant
  - Débit du compte 181 - Compte de liaison
  - Crédit du compte 187X (compte de produits en classe 7 concerné par l'opération) - Biens et prestations de services échangés entre centres et services -

Le compte de résultat s'obtient par la totalisation des divers postes de charges et de produits et des subdivisions des comptes 186 et 187.

CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Une immobilisation corporelle est un actif physique identifiable dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'organisme. Cette valeur économique positive est représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de service attendu de l'utilisation du bien. Les immobilisations sont les éléments incorporels, corporels et financiers identifiables, mis à disposition de l'établissement, remis en pleine propriété ou acquis par lui, destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement, et non à être consommés au premier usage.
Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil de 800 euros peuvent ne pas être immobilisés. Ils doivent cependant faire l'objet d'un inventaire extra-comptable de la responsabilité de l'ordonnateur.

Ces immobilisations comprennent :
- les immobilisations incorporelles ;
- les immobilisations corporelles ;
- les immobilisations financières.

Les comptes d'immobilisations, autres que les comptes d'immobilisations financières, sont classés respectivement à partir de la nature des éléments qui les composent (immobilisations incorporelles et corporelles) et selon leur destination dans l'établissement (usage professionnel, social ou autre).

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement, les biens sont comptabilisés conformément aux prescriptions suivantes :

- les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les biens produits par l'établissement sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés, soit au vu des précisions contenues dans la décision attributive soit à leur valeur vénale ;
- les biens mis à disposition sont comptabilisés à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité transférante (la valeur brute de l'actif et, le cas échéant, les amortissements cumulés et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées sont repris dans les comptes de l'entité receveuse)[2].

La comptabilisation des biens mis à disposition implique nécessairement l'existence d'une convention de mise à disposition précisant les responsabilités financières respectives des entités ainsi que les conditions d'entrée et de sortie du bien. Pour les biens mis à disposition pour lesquels aucune convention n'est conclue entre l'EPLEFPA et la collectivité de rattachement, une analyse est menée au cas par cas par l'EPLEFPA et l'entité transférante au regard de la définition de la notion de contrôle afin de déterminer si le bien doit être comptabilisé à l'actif de l'établissement.

Le coût d'acquisition d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le prix d'achat (après déduction des taxes légalement récupérables), c'est-à-dire le montant en monnaie nationale résultant de l'accord des parties à la date de l'opération ;
- les frais accessoires, c'est-à-dire les charges directement liées à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien, ainsi que les charges indirectes dans la mesure où elles peuvent être rattachées à cette acquisition.

Le coût de production d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures évalué comme ci-dessus ;
- les charges directes de production ;
- les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

La valeur vénale d'un bien correspond au prix du marché ou à défaut au prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel dans l'état et le lieu où se trouve le bien.

Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial ou ayant pour effet de prolonger de manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations.

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

Les immobilisations amortissables font l'objet d'amortissements à porter aux subdivisions du compte 28. Les éventuelles dépréciations sont comptabilisées aux subdivisions du compte 29.
A l'inventaire ou en cours d'exercice lors de la réalisation d'un arrêté intermédiaire des comptes, l'établissement procède au recensement et à l'évaluation de ses éléments actifs et passifs.

Pour les éléments actifs, les plus-values constatées entre valeur actuelle et valeur d'entrée ne sont pas comptabilisées. En revanche, les moins-values entraînent des écritures de dépréciation. Sur les modalités d'évaluation et de comptabilisation des dépréciations d'actifs, voir le § 3.2.5.1. relatif aux dépréciations.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement à l'exception des frais d'établissement et des frais de recherche et de développement.

2 Sur les modalités de comptabilisation des biens mis à disposition, confer l'instruction du 29 janvier 2014 relative aux transferts d'actifs corporels entre entités du secteur public.

COMPTE 20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable non monétaire et sans substance physique, dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'organisme. Cette valeur économique positive est représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.
Les immobilisations incorporelles comprennent les immobilisations qui ne sont ni corporelles, ni financières.
Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- si elle est séparable des activités de l'EPLEFPA, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'EPLEFPA ou des autres droits et obligations.

Le compte 20 présente les subdivisions suivantes :
201 - Frais d'établissement
203 - Frais de recherche et de développement
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
206 - Droit au bail
207 - Fonds commercial
208 - Autres immobilisations incorporelles.

- Technique comptable :

A l'exception des comptes 203 Frais de recherche et de développement et 205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires (voir commentaires particuliers), la comptabilisation des immobilisations incorporelles donne lieu à l'écriture suivante :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 20 (mandat)
- Crédit du compte de tiers intéressé.

Compte 201 - Frais d'établissement

Ce sont les frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'établissement, mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou services déterminés. Ils sont amortis systématiquement dans un bref délai. Ce délai ne peut, en tout état de cause, excéder cinq ans.
Ce compte comprend notamment les frais de prospection et de publicité qui concernent des activités nouvelles ou des perfectionnements d'activité et qui ne sauraient être normalement inscrits dans les comptes de la classe 6 (voir compte 623 - Publicité, relations publiques, publication), en raison de leur importance et des conditions dans lesquelles ils ont été engagés.

Compte 203 - Frais de recherche et de développement

Certains frais de recherche et de développement peuvent être inscrits dans les immobilisations incorporelles au débit du compte 203.
On entend par frais de recherche et de développement, les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par l'établissement pour son propre compte. En sont, par conséquent, exclus les frais entrant dans le coût de production des commandes passées par des tiers : frais normalement inscrits aux comptes de charges ou de travaux en cours.

Les dépenses encourues au cours de la phase de recherche préalable d'un projet doivent être comptabilisées en charges, car, à ce stade, il n'est pas encore possible de démontrer l'existence d'une immobilisation incorporelle. Si la phase de recherche et la phase de développement ne peuvent être distinguées, toutes les dépenses encourues au cours de la réalisation d'un projet sont comptabilisées en charges.

En revanche, une immobilisation incorporelle générée en interne, résultant de la phase de développement d'un projet, doit être comptabilisée s'il est possible de démontrer que les conditions suivantes sont remplies simultanément :

- le projet a de sérieuses chances de réussite technique, car on peut raisonnablement estimer que les objectifs fixés sont réalisables compte tenu des connaissances techniques existantes ;
- l'organisme a l'intention d'achever le projet et d'utiliser ses résultats ;
- l'organisme peut démontrer que la réalisation du projet générera des avantages économiques futurs ou un potentiel de services sur plusieurs exercices ;
- l'organisme a la capacité d'utiliser les résultats de la réalisation du projet ;
- l'organisme dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour mener à son terme le projet ;
- l'organisme a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au projet au cours de la phase de développement.

- Technique comptable :

  - Débit du compte 203 (mandat)
  - Crédit du compte 72 - Production immobilisée- (titre de recettes)

- En cas d'échec des projets, les frais correspondants sont immédiatement amortis :
  - Débit de la subdivision du compte 687- Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions- - (mandat)
  - Crédit du compte 2803 - Frais de recherche et de développement-

-Annulation de l'amortissement (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 2803 Frais de recherche et de développement
  - Crédit du compte 203 Frais de recherche et de développement

En cas de prise de brevets, correspondant à des recherches liées à la réalisation de projets, la partie non encore amortie des frais constitue la valeur d'entrée en comptabilité du brevet :
  - Débit du compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires-, de ce montant
  - Crédit du compte 203 - Frais de recherche et de développement.

Voir également le compte 617 - études et recherches.

Lorsque les frais de recherche et de développement sont amortis en totalité, les sommes inscrites à ce compte doivent être sorties du bilan par compensation avec le compte d'amortissement. Cette opération est d'ordre non budgétaire.

- Technique comptable :

  - Débit compte 2803 - Frais de recherche et de développement
  - Crédit du compte 203 - Frais de recherche et de développement

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

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

De même, les procédés industriels, les modèles et les dessins sont amortissables, car ils sont susceptibles de se déprécier par l'effet du progrès technique ou par l'effet de l'évolution de la mode ou du goût.

2053 – Logiciels

Le compte 2053 Logiciels retrace les opérations liées soit à l'acquisition ou à la sous-traitance de logiciels (subdivision 20531), soit à la création de logiciels à usage interne (subdivision 20532).

20531 - Logiciels acquis ou sous-traités

- Technique comptable :

-Logiciels acquis

- Débit du compte 20531 - Logiciels acquis ou sous-traités -(mandat)
- Crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations-

Le coût d'acquisition du logiciel peut comprendre des frais accessoires liés notamment à sa mise en état d'utilisation.

-Logiciels sous-traités (opération d'ordre non budgétaire)

- Débit du compte 20531 - Logiciels acquis ou sous-traités-
- Crédit du compte 23251 - Logiciels sous-traités-

20532 - Logiciels créés

Pour constituer un élément de l'actif immobilisé, un logiciel créé dans l'établissement doit être destiné à servir de façon durable à son activité. Dans cette hypothèse, l'enregistrement de ce logiciel dans les comptes est effectué dans le respect du principe de prudence, au coût de production.
Le coût de production est calculé soit dans les comptes de comptabilité analytique, soit à l'aide d'autres outils de gestion. Le coût de production d'un logiciel comprend :

- les frais d'analyse organique ;
- les frais de programmation ;
- les frais de tests et jeux d'essai ;
- et sauf exception les frais de documentation.

Du point de vue comptable, le processus de production d'un logiciel à usage interne débute lorsque, à la date d'établissement des situations comptables, les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique;
- l'établissement doit avoir indiqué concrètement (par notes, comptes-rendus,...) l'intention de produire le logiciel et de s'en servir durablement.

- Technique comptable :

(opération d'ordre non budgétaire)

- Débit du compte 20532 - Logiciels créés
- Crédit du compte 23252 - Logiciels créés

2058 - Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

- Technique comptable :

- Débit du compte 2058 - Autres concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires - (mandat)
- Crédit du compte de tiers intéressé

Compte 206 - Droit au bail

Le droit au bail est le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.
Le droit au bail est un droit d'entrée.

- Technique comptable :

Lorsque ce droit correspond à l'acquisition d'un élément d'actif, il doit être comptabilisé au compte 206 - Droit au bail. En revanche, lorsque le droit au bail a le caractère d'un supplément de loyer, il doit être comptabilisé au compte 613 - Locations.
L'indemnité doit faire l'objet d'un amortissement :

- soit sur la durée du bail, si l'établissement est assuré de conserver la jouissance des locaux pendant une période déterminée ;
- soit en totalité dès l'exercice au cours duquel a été effectué leur versement, s'il s'agit d'une location précaire, les locaux pouvant à tout moment être repris par le propriétaire.

Compte 207 - Fonds commercial

Ce compte est constitué par les éléments incorporels du fonds de commerce, y compris le cas échéant, le droit au bail (voir compte 206 - Droit au bail), qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparée au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entreprise.
Les éléments du fonds commercial qui ne bénéficient pas d'une protection juridique spécifique leur donnant une valeur certaine doivent être amortis systématiquement dans un délai qui ne peut dépasser 5 ans.

Compte 208 - Autres immobilisations incorporelles

Ce compte enregistre notamment les droits de plantations (non amortissables). Il pourrait enregistrer également les sommes versées par un nouveau preneur au preneur sortant pour obtenir le droit de produire certains produits agricoles (quotas de production).

COMPTE 21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)

Les immobilisations corporelles se définissent comme des actifs physiques détenus ou contrôlés par l'établissement, soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'EPLEFPA attend qu'ils soient utilisés au-delà de l'exercice en cours. Les immobilisations corporelles ont une valeur économique positive pour l'organisme, cette valeur économique positive étant représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Ces immobilisations se répartissent au bilan, lorsqu'elles sont achevées, sous les rubriques suivantes :

- terrains (y compris agencements et aménagements de terrains) ;
- constructions ;
- installations techniques, matériels et outillages ;
- collections ;
- autres immobilisations corporelles ;

et lorsqu'elles ne sont pas terminées, sous la rubrique :

- immobilisations en cours (compte 23).

Le compte 21 présente les subdivisions suivantes :
211 - Terrains
212 - Agencements et aménagements de terrains
213 - Constructions
214 - Constructions sur sol d'autrui
215 - Installations techniques, matériels et outillage
216 - Collections
217 - Biens historiques et culturels
218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

- Technique comptable :

Les comptes d'immobilisations corporelles sont débités, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'établissement, pour le montant, selon le cas :
- de la valeur d'apport ;
- du prix d'acquisition ;
- du coût réel de production du bien ;

- Biens remis en pleine propriété ou mis à disposition de l'établissement (opérations d'ordre non budgétaires)
- Débit du compte d'immobilisations concerné, pour le montant TTC ou HT, selon le cas
- Débit du compte 4456 - TVA déductible - (en cas d'immobilisations comptabilisées hors taxes)
- Crédit de la subdivision concernée d'un compte 1041 ou 1341 - Valeur initiale des financements rattachés à des actifs-

- Biens acquis par l'établissement soit par subvention soit sur fonds propres (opérations budgétaires)
- Débit du compte d'immobilisations concerné, pour le montant TTC ou HT, selon le cas (mandat)
- Débit du compte 4456 - TVA déductible - (en cas d'immobilisations comptabilisées hors taxes)
- Crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations
- ou Crédit du compte 72 - Production immobilisée- (titre de recettes)

Lors des cessions, la valeur d'origine des éléments cédés et les amortissements correspondants sont sortis des comptes où ils figurent :

- Pour le montant des amortissements pratiqués (opération d'ordre non budgétaire)
- Débit subdivision intéressée du compte 28 – Amortissements des immobilisations-
- Crédit du compte d'immobilisations concerné

- Pour la valeur nette comptable résultant du solde débiteur du compte d'immobilisation
- Débit du compte 656x - Valeur comptable des éléments d'actif cédés- (mandat)
- Crédit du compte d'immobilisations concerné

- Simultanément, le cas échéant, pour le montant du produit de la vente du bien concerné
- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations-
- Crédit du compte 756- Produits des cessions d'éléments d'actif- (titre de recettes)

Compte 211 - Terrains

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains dont l'établissement est propriétaire ou qu'il contrôle.

Le compte 211 présente les subdivisions suivantes :

211 - Terrains

- 2111 - Terrains nus
  - 21116 - Terrains nus mis à disposition
  - 21117 - Terrains nus acquis par l'établissement
  - 21118 - Autres terrains nus
- 2115 - Terrains bâtis
  - 21156 - Terrains bâtis mis à disposition
  - 21157 - Terrains bâtis acquis par l'établissement
  - 21158 - Autres terrains bâtis

Constituent un élément du prix du terrain (Code Général des Impôts. art. 302 septies B-1) : la redevance pour création de bureaux en région parisienne (art. 520-1 du Code de l'urbanisme) ainsi que la participation pour construction en surdensité (art. 1723 octies à 1723 quater deciés du C.G.I., art. 332-1 et suivant du Code de l'urbanisme).

Compte 212 - Agencements et aménagements de terrains

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terres, drainages...) sont inscrites sous le compte 212 - Agencements et aménagements de terrains. Le compte 2127 porte sur des améliorations durables de la fertilité des sols apportées au fonds par des pratiques culturales suivies (assolements, travail du sol, restitutions organiques, fumures de fonds, etc.) et qui constituent un élément de la valeur de ce fonds. Les améliorations du fonds, qui ne donnent pas lieu à amortissement, sont à distinguer des améliorations durables de la capacité productive des sols résultant d'agencements et aménagements de terrains (drainage, etc.) enregistrés aux comptes 2121 et 2125.

Le compte 212 présente les subdivisions suivantes :

212 - Agencements et aménagements de terrains

- 2121- Agencements et aménagements de terrains nus
  - 21216 -Agencements et aménagements de terrains nus mis à disposition
  - 21217 – Agencements et aménagements de terrains nus acquis par l'établissement
  - 21218 – Autres agencements et aménagements de terrains nus
- 2125 - Agencements et aménagements de terrains bâtis
  - 21256 - Agencements et aménagements de terrains bâtis mis à disposition
  - 21257 – Agencements et aménagements de terrains bâtis acquis par l'établissement
  - 21258 - Autres agencements et aménagements de terrains bâtis
- 2127 – Amélioration du fonds

Compte 213 - Constructions

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

Le compte 213 présente les subdivisions suivantes :

213 - Constructions

- 2131 - Bâtiments
  - 21316 - Bâtiments mis à disposition
  - 21317 - Bâtiments acquis par l'établissement
  - 21318 - Autres bâtiments
- 2135 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions.
  - 21356 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions mis à disposition
  - 21357 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions acquis par l'établissement
  - 21358 - Autres installations générales, agencements, aménagements des constructions
- 2138 - Ouvrages d'infrastructure

Constituent notamment un élément du prix de revient des constructions les honoraires d'architecte, la taxe locale d'équipement (art. 1535 A et H du C.G.I. et 1635 bis B du C.G.I.).

Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

Il s'agit des constructions effectuées par un établissement non propriétaire du sol. Ce compte comprend les mêmes subdivisions que le compte 213.

Le compte 214 présente les subdivisions suivantes :
214 - Constructions sur sol d'autrui
- 2141 -Bâtiments
  - 21416 – Bâtiments mis à disposition
  - 21417 – Bâtiments acquis par l'établissement
  - 21418 – Autres bâtiments
- 2145 -Installations générales, agencements, aménagement
  - 214516- Installations générales, agencements, aménagement mis à disposition
  - 21457 - Installations générales, agencements, aménagement des constructions acquis par l'établissement
  - 21458 – Autres installations générales, agencements, aménagement
- 2148 - Ouvrages d'infrastructure

Compte 215 - Installations techniques, matériel et outillage

Le compte 215 présente les subdivisions suivantes :
215 - Installations techniques, matériels et outillage
- 2151 - Installations complexes spécialisées
  - 21516 - Installations complexes spécialisées mises à disposition
  - 21517 - Installations complexes spécialisées acquises par l'établissement
  - 21518 – Autres installations complexes spécialisées
- 2153 - Installations à caractère spécifique
  - 21536 - Installations à caractère spécifique mises à disposition
  - 21537 – Installations à caractère spécifique acquises par l'établissement
  - 21538 – Autres installations à caractère spécifique
- 2154 – Matériel, outillage, agencements
  - 21546- Matériel, outillage, agencements mis à disposition
  - 21547- Matériel, outillage, agencements acquis par l'établissement
  - 21548 – Autres matériel, outillage, agencements
- 2158 - Autres installations techniques
  - 21586 - Autres installations techniques mises à disposition
  - 21587 - Autres installations techniques acquises
  - 21588 – Autres

2151 - Installations complexes spécialisées

Ce compte retrace les unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, mêmes séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement.
Exemples : stabulations libres, salles de traite, installations de séchage de grains, silos, installations frigorifiques, serres...

2153 - Installations à caractère spécifique

Ce compte retrace les installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte (par exemple, atelier de transformation du lait).

2154 - Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage

Ce compte retrace l'ensemble des équipements et machines utilisés pour :

- l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;
- ou les prestations de service ayant le même objet ;
- les instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation, concomitante avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

Compte 216 - Collections

Une collection est un ensemble d'objets et de biens formant une unité destinée à rester durablement dans l'établissement.

A l'exception des collections de documentation, les collections sont des biens dont la durée d'utilisation n'est pas déterminable, il n'y a donc pas lieu de les amortir.

Le compte 216 présente les subdivisions suivantes :

2161 - Collections à caractère artistique scientifique ou littéraire
2162 - Collections à gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)

2161 - Collections à caractère artistique, scientifique ou littéraire

Sont comptabilisées à ce compte les collections constituant une réunion d'objets ayant un intérêt culturel ou une valeur provenant de leur rareté.

2162 - Collections à gérer et entretenir (parc arboretum, etc.)

Sont comptabilisées à ce compte des sites à gérer : parc, arboretum, etc.

Compte 217 – Biens historiques et culturels

2171 – Biens historiques et culturels immobiliers

Ce sous compte retrace la valeur initiale des biens historiques et culturels immobiliers tel que par exemple les monuments historiques classés ou inscrits ou encore les monuments naturels inscrits au sens du code du patrimoine.

2172 – Biens historiques et culturels mobiliers

Ce compte retrace la valeur initiale des biens historiques et culturels mobiliers tel que par exemple les collections des musées, les œuvres et objets d'art, les documents anciens rares ou précieux des bibliothèques, les archives historiques au sens du code du patrimoine ou du code général de la propriété des personnes publiques.

Compte 218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

Le compte 218 présente les subdivisions suivantes :

2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

21816 -Installations générales, agencements, aménagements divers mis à disposition dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire
21817 - Installations générales, agencements, aménagements divers acquis par l'établissement dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

21818 - Autres installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

2182 - Matériel de transport

21826 -Matériel de transport mis à disposition

21827 -Matériel de transport acquis par l'établissement

21828 - Autres matériel de transport

2183 - Matériel de bureau et matériel informatique

21836 - Matériel de bureau et matériel informatique mis à disposition

21837 -Matériel de bureau et matériel informatique acquis par l'établissement

21838 - Autres matériel de bureau et matériel informatique

2184 – Mobilier

21846 -Mobilier mis à disposition

21847 -Mobilier acquis par l'établissement

21848 - Autres mobiliers

2186 - Emballages récupérables

2188 - Autres

2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans les constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque l'établissement n'est pas propriétaire de ces éléments, c'est-à-dire quand ils sont incorporés dans des immobilisations dont il n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel.
exemples : drainages, installations d'irrigation enterrées, aménagements de bâtiments...

2182 - Matériel de transport

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport par terre, par fer, par eau, ou par air, du personnel et des marchandises, matières et produits.

2183 - Matériel de bureau et matériel informatique

Ce compte enregistre le matériel de bureau et informatique utilisés par les différents services (ordinateurs, photocopieurs, etc.)

2184 - Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs, utilisés par les services administratifs ou par d'autres services.

2186 - Emballages récupérables

Les emballages récupérables identifiables sont les emballages commerciaux récupérables susceptibles d'être commodément identifiés, utilisés d'une manière durable comme instrument de travail.
Exemples : objets tels que fûts, caisses de fruits... qui sont livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

COMPTE 23 - IMMOBILISATIONS EN COURS

Le compte 23 a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice.

Le compte 23 présente les subdivisions suivantes :
231 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
232 - Immobilisations incorporelles en cours
234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
237 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 23 se répartissent en deux groupes :
- Celles qui sont créées par les moyens propres de l'établissement ;
- Celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée, confiés à des tiers.

Compte 231- Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)

La valeur des immobilisations créées par l'établissement est déterminée par leur coût de production, qui est égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des charges directes et d'une fraction des charges indirectes de production dans la mesure où celles-ci peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien. Les frais de recherche et de développement, ainsi que les frais d'administration générale en sont généralement exclus, sauf si les conditions spécifiques d'exploitation le justifient.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :
2311 - Terrains
2312 - Agencements et aménagements de terrains
2313 - Constructions
2314 - Constructions sur sol d'autrui
2315 - Installations techniques, matériel et outillage
2318 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

- Technique comptable - Cas des immobilisations créées par l'établissement :

- Démarrage du processus de production
  - Débit du compte 231 - Immobilisations corporelles en cours- (mandat)
  - Crédit du compte 72 - Production immobilisée- (titre de recettes)
- Imputation définitive à la mise en service du bien (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 21 - Immobilisations corporelles-
  - Crédit du compte 231 - Immobilisations corporelles en cours-

- -Technique comptable - Cas des immobilisations confiées à des tiers :

- Démarrage du processus de production
  - Débit du compte 231 - Immobilisations corporelles en cours- (mandat)
  - Crédit du compte 4041 - Fournisseurs - achats d'immobilisations
- Imputation définitive à la mise en service du bien (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 21 - Immobilisations corporelles-
  - Crédit du compte 231 - Immobilisations corporelles en cours-

Compte 232 - Immobilisations incorporelles en cours
Ce compte présente les subdivisions suivantes :
2325 - Logiciels
23251 - Logiciels sous-traités
23252 - Logiciels créés

23251 - Logiciels sous-traités
Un établissement peut confier à un tiers tout ou partie des travaux liés à la création d'un logiciel à usage interne, en assumant seul la responsabilité de la conception finale du projet.

- Technique comptable :

-Démarrage du processus de production
Les charges de sous-traitance sont tout d'abord comptabilisées par nature dans les comptes de classe 6, puis on enregistre l'opération budgétaire d'ordre suivante :
  - Débit du compte 23251 - Logiciels sous-traités- (mandat)
  - Crédit du compte 72 - Production immobilisée- (titre de recettes)

-Imputation définitive à la mise en service du logiciel (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 20531 - Logiciels acquis ou sous-traités-
  - Crédit du compte 23251 - Logiciels sous-traités-

23252 - Logiciels créés

Ce compte retrace les opérations liées à la création d'un logiciel par les moyens propres de l'établissement.

- Technique comptable :

-Démarrage du processus de production
Les charges sont tout d'abord comptabilisées par nature dans les comptes de classe 6, puis on enregistre l'opération budgétaire d'ordre suivante :
  - Débit du compte 23252 - Logiciels créés- (mandat)
  - Crédit du compte 72 - Production immobilisée- (titre de recettes)

-Imputation définitive à l'actif lors de l'achèvement des travaux (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 20532 - Logiciels créés-
  - Crédit du compte 23252 - Logiciels créés-

Compte 234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)

Ce compte enregistre le coût d'entrée dans le patrimoine de l'établissement des biens vivants immobilisables (animaux et végétaux) tant que ces biens n'ont pas atteint le stade de "vie productive" (mise en service).

Le compte 234 présente les subdivisions suivantes :
234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
  2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)
  2343 - Animaux de service
  2346 - Plantations pérennes
  2347 - Autres végétaux immobilisés.

- Technique comptable :

Biens vivants produits par l'établissement pour lui-même :
  - Débit du compte 234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
  - Crédit du compte 724 - Production immobilisée - immobilisations corporelles- (biens vivants).

2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)

Animaux reproducteurs des grandes espèces (voir compte 241) en cours d'élevage, dont la destination de futurs reproducteurs dans l'établissement est certaine, ou quasi-certaine.

2346 - Plantations pérennes (en cours)

Ce compte enregistre les coûts engagés pour l'acquisition ou la création de plantations destinées à rester en place généralement pendant plusieurs années (vignes, vergers, aspergeraies, pieds-mères chez les pépiniéristes, etc.), tant que ces plantations ne fournissent pas un volume de production minimal.
Les investissements annexes, piquets, fils de fer, abris coupe-vent, filets paragrêle. etc., peuvent être enregistrés directement au compte 246 - aménagement des plantations pérennes.

Comptes 237 et 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations

Lorsque les travaux sont confiés à des tiers, le compte 238 (ou le compte 237) est débité des avances à la commande et des acomptes représentant les règlements partiels effectués par l'établissement au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Le coût d'une immobilisation est viré du compte 23 au compte 21 ou 20, lorsque cette immobilisation est terminée.

Les avances et acomptes versés par l'établissement à des tiers pour des opérations en cours sont portés :

- au compte 237 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ;
- au compte 238 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle.

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

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

Le compte 237 présente les subdivisions suivantes :
237 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
2371 -Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles
2372 -Acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

Le compte 238 présente les subdivisions suivantes :
238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
2381 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
23811 -Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles (Hors B.V)
23812 -Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (Hors B.V)
2384 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
23841 -Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles (B.V.)
23842 -Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (B.V.)

- Technique comptable

1. Cas d'une avance
- Paiement de l'avance (opération non budgétaire)
  - Débit du compte 2371 - Avances versées sur immobilisations incorporelles- (ordre de paiement), ou Débit du compte 2381 - Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles, (ordre de paiement)
  - Crédit du compte de disponibilités

- Réception de la facture ou du mémoire
  - Débit du compte 23 concerné, pour le montant TTC ou HT, selon le cas
  - Débit du compte 4456 -TVA déductibles- (en cas d'immobilisations comptabilisées HT)
  - Crédit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations exercice courant-, pour la totalité de la facture

- Simultanément, pour le montant de l'avance versée
  - Débit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations exercice courant-
  - Crédit du compte 2371 - Avances versées sur immobilisations incorporelles-, ou
  - Crédit du compte 2381 - Avances versées sur immobilisations corporelles-

Le solde du compte 404 représente la situation de l'établissement envers son fournisseur à la date d'établissement de la facture.
-Lors de la mise en service du bien (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit du compte 21 concerné
  - Crédit compte 23 concerné

-Paiement du solde

- Débit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations exercice courant-, pour le montant restant dû
- Crédit du compte de disponibilités

2 - Cas d'un acompte

- Mandatement de l'acompte
  - Débit du compte 2372 - Acomptes versés sur immobilisations incorporelles- (mandat), ou Débit du compte 2382 - Acomptes versés sur immobilisations corporelles-, subdivision intéressée (mandat)
  - Débit du compte 4456 - TVA déductibles- (en cas d'immobilisations comptabilisées HT)
  - Crédit du compte 404 - Fournisseur d'immobilisations-
- Paiement de l'acompte
  - Débit du compte 404- Fournisseur d'immobilisations
  - Crédit du compte de disponibilités

COMPTE 24 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS)

Ce compte enregistre le coût d'entrée dans le patrimoine de l'établissement des biens vivants immobilisables (animaux, végétaux), que ces biens soient acquis auprès de tiers, remis gratuitement par un tiers (remis en pleine propriété, mis à disposition), ou encore produits par l'établissement.
Lorsque ces biens sont produits par l'établissement, le compte 24 est débité par le crédit du compte 72 - Production immobilisée et auto consommée, subdivision 724 - Production immobilisée, immobilisations corporelles (biens vivants).

Les biens vivants ne sont inscrits à ce compte que lorsqu'ils ont atteint le stade de vie productive. Tant qu'ils n'ont pas atteint ce stade, ils sont inscrits au compte 234 – immobilisations corporelles en cours.

Le compte 24 présente les subdivisions suivantes :
241 - Animaux reproducteurs (adultes)
243 - Animaux de service
246 - Plantations pérennes et collections vivantes
247 - Autres végétaux immobilisés

Compte 241 - Animaux reproducteurs (adultes)

Ce compte enregistre les animaux reproducteurs adultes des grandes espèces lorsqu'ils sont destinés à être utilisés comme moyens durables de production.

Compte 243 - Animaux de service

Ce compte enregistre les animaux utilisés d'une façon durable dans l'établissement pour la production de services. Ce sont notamment les animaux de trait, de course, de selle, de monte, de garde, de combat.

Compte 246- Plantations pérennes et collections vivantes

Ce compte enregistre des collections de végétaux que l'établissement crée et préserve volontairement. Ces collections participent cependant au cycle de production de l'activité de l'exploitation agricole à laquelle elles sont liées.

COMPTE 26 - PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

Les titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'établissement constituent des titres de participation.

Les participations sont constituées par :
- des titres créant des liens d'association avec d'autres organismes ;
- d'autres moyens aux effets analogues.

Le compte 26 présente les subdivisions suivantes :
261 - Titres de participations dans les associations, syndicats et organismes divers
262 - Participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit
266 - Autres formes de participation, dont participation à constitution de patrimoine commun
267 - Créances rattachées à des participations

- Technique comptable :

-Acquisition de titres :
  - Débit du compte 26 (mandat)
  - Crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations-, du coût d'acquisition

-Aliénation de titres :
  - Débit du compte 656x - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés - immobilisations financières (mandat)
  - Crédit du compte 26, de la valeur d'acquisition

  - Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations
  - Crédit du compte 756x - Produit des cessions d'éléments d'actif - immobilisations financières (titre de recettes) de la valeur de la cession

Les opérations débitrices et créditrices du compte 26 induisent des écritures budgétaires classiques.

Compte 261 - Titres de participations dans les associations, syndicats et organismes divers

Ce sont les titres dont la possession durable est estimée nécessaire à l'activité de l'établissement, notamment parce qu'elle permet d'exercer une certaine influence sur la société émettrice de titres ou d'en assurer le contrôle (actions, parts sociales...).

Compte 262 - Participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit

Ce compte enregistre des parts de coopératives agricoles, notamment de coopératives d'utilisation de matériel agricole (CUMA) et de sociétés d'intérêt collectif agricoles (SICA), acquises du fait de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique.
Dans le cas d'une prise de participation, l'établissement recherche la création de liens durables avec la l'organisme émetteur dans le but d'obtenir des avantages divers, particulièrement d'ordre économique, par exemple des relations commerciales privilégiées.

Le compte 262 présente les subdivisions suivantes :
2621 - Société coopérative agricole (sauf CUMA)
2622 - CUMA
2624 - SICA -société d'intérêt collectif agricole
2628 - Autres

Compte 266 - Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun

Ce compte concerne plus particulièrement les relations patrimoniales liant un établissement à un GIE (groupement d'intérêt économique), ou à un GIP (groupement d'intérêt public), ou à un ou plusieurs établissements.

Compte 267 - Créances rattachées à des participations

Les créances rattachées à des participations représentent les créances nées à l'occasion de prêts octroyés à des entreprises dans lesquelles le prêteur détient une participation (c'est-à-dire des titres de participation et autres formes de participation). Il en résulte soit une prise de contrôle soit une prise de participation :

- prise de contrôle : l'acheteur de titres désire dans ce cas exercer une influence déterminante sur la gestion de la société concernée, par l'intermédiaire de représentants dans les organes de gestion (gérants ou administrateurs) ;
- prise de participation : l'acheteur recherche dans ce cas la création de liens durables avec la société émettrice dans le but d'obtenir des avantages divers, particulièrement d'ordre économique, par exemple des relations commerciales privilégiées.

Le compte 267 présente les subdivisions suivantes :
2672 - Créances rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles
2678 - Intérêts courus

2672 - Créances rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles

Seront notamment imputées à ce compte :

- les créances détenues sur les coopératives agricoles provenant de ristournes de fin de campagne résultant de la répartition des excédents, dans la mesure où elles sont bloquées pendant une certaine période ;
- les avances faites à un GIE lorsqu'elles ne sont pas réalisables à court terme.

2677 – Autres créances rattachées à des participations

Compte 2678 - Intérêts courus

Ces intérêts sont calculés sur les créances rattachées, les versements ou les avances.

COMPTE 27 - AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Les autres immobilisations financières, comprennent :
- les titres, autres que les titres de participation, que l'établissement n'a pas l'intention ou la possibilité de revendre à bref délai ;
- les créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements versés notamment).

Le compte 27 présente les subdivisions suivantes :
271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)
272 - Titres immobilisés (droit de créance - obligations)
274 - Prêts
275 - Dépôts et cautionnements versés
276 - Autres créances immobilisées

Compte 271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)

Titres représentatifs de parts de capital à long terme que l'établissement a l'intention de conserver durablement, ou qu'il n'a pas la possibilité de revendre à bref délai.
Ex : actions, parts dans les établissements de crédit...

Compte 272 - Titres immobilisés (droit de créance - obligations)

Titres représentatifs de placement à long terme que l'établissement a l'intention de conserver durablement ou qu'il n'a pas la possibilité de revendre à bref délai. Ex : obligations, bons...

Les comptes 271 et 272 décrivent les valeurs dont l'aliénation est subordonnée à certaines conditions notamment les valeurs grevées d'affectation spéciale. Le cas échéant, le compte 272 peut être subdivisé pour tenir compte de l'origine du financement (legs...). Les titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance, dont la vente est laissée à la décision de l'ordonnateur, sont retracés au compte 50 - Valeurs mobilières de placement.

- Technique comptable :

-Achats de valeurs acquises sur autorisations budgétaires, pour le montant de la valeur d'acquisition :
  - Débit du compte 271 - Titres immobilisés -droit de propriété (mandat), ou Débit 272 - Titres immobilisés (droits de créance) (mandat)
  - Crédit du compte 404 Fournisseurs d'immobilisations

-Vente ou remboursement de valeurs acquises sur autorisations budgétaires, pour la valeur comptable des titres cédés :
  - Débit du compte 656x - Valeur comptable des éléments d'actif cédés - Immobilisations financières (mandat)
  - Crédit du compte 271 - Titres immobilisés- (droits de créance), ou Crédit du compte 272 Titres immobilisés -(droit de propriété)

-Simultanément, et pour le montant de la cession :
  - Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations-
  - Crédit du compte 756x - Produits des cessions d'éléments d'actif – Immobilisations financières (titre de recettes)

Les dépréciations qui auraient pu être constituées sont reprises au compte 786 selon la technique décrite à ce compte.

Compte 274 - Prêts

Compte 275 - Dépôts et cautionnements

Il s'agit de sommes versées à des tiers, à titre de garantie ou de cautionnement, et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.
Ex : dépôts de garantie de loyer ou de crédit-bail, cautionnements versés aux fournisseurs de fluides...

Le compte 275 qui enregistre les dépôts et cautionnements versés par l'établissement est un compte budgétaire.

Le compte 275 présente les subdivisions suivantes :
2751 - Dépôts
2755 – Cautionnements

- Technique comptable :

-Versement
  - Débit du compte 275 - Dépôts et cautionnement versés (mandat)
  - Crédit du compte financier intéressé.

-Remboursement
  - Débit du compte financier intéressé
  - Crédit du compte 275 - Dépôts et cautionnement versés (titre de recettes)

Compte 276 - Autres créances immobilisées

Le compte 276 présente les subdivisions suivantes :

2761 - Créances diverses
2768 - Intérêts courus

Compte 2768 - Intérêts courus non échus

La créance d'intérêt est acquise à la date d'échéance du coupon ou du prêt. Toutefois, les fruits civils s'acquérant jour par jour (code civil, article 586), les intérêts courus et non échus à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir rattachés au compte d'immobilisation correspondant : en l'occurrence le compte 2768 - Intérêts courus non échus, ventilable en « prêts », en « dépôts et cautionnements », en « autres créances immobilisées ».

- Technique comptable :

- A la fin de l'exercice :
  - Débit du compte 2768 - intérêts courus- (mandat)
  - Crédit du compte 7624 - Revenus des prêts, (titre de recettes) ou Crédit du compte 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement- (titre de recettes).

- A l'échéance : constatation des intérêts courus
  - Débit du compte 463 - Autres débiteurs divers, ou autre compte de tiers intéressé-
  - Crédit du compte 2768 - Intérêts courus, pour la part des intérêts courus non échus-, constatés à la fin de l'exercice précédent (titre de recettes)
  - Crédit du compte 7624 - Revenus des prêts (titre de recettes), ou Crédit du compte 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement-, pour la part de l'exercice (titre de recettes)

- Encaissement des intérêts
  - Débit du compte financier intéressé
  - Crédit du compte 463 - Autres débiteurs divers, ou autre compte de tiers intéressé

Les intérêts échus sont inscrits au crédit du compte de produit financier correspondant pour la part de l'exercice, et du compte 2768 pour la part des intérêts courus non échus constatés à la fin de l'exercice précédent par le débit d'un compte de tiers (notamment 463 - Autres débiteurs divers).

N.B. Le prélèvement forfaitaire sur les produits des placements à revenu fixe est opéré par l'établissement payeur. Mais il est à la charge du bénéficiaire des revenus qui doit enregistrer, d'une part, en produit, les intérêts bruts acquis, d'autre part, en charge, le prélèvement forfaitaire les concernant au compte 6358 - Autres droits.

COMPTE 28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

L'amortissement est la constatation comptable de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de techniques et de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles. Il consiste en l'étalement de la valeur des biens amortissables sur leur durée probable de vie. Il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif dont la durée d'utilisation n'est pas déterminable (ex. : terrains, certaines collections, œuvres d'art...). La dotation aux amortissements se traduit par un impact budgétaire réel lorsque le bien a été acquis sur les fonds propres de l'EPLEFPA. Lorsque le bien a fait l'objet d'un financement externe il est procédé à une reprise de son financement qui a pour effet de neutraliser l'impact budgétaire de son amortissement.

Le compte 28 présente les subdivisions suivantes :
280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
281 - Amortissement des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants) (même ventilation que le compte 24)

Compte 280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
Le compte 280 enregistre principalement les amortissements correspondant aux frais d'établissement,, de recherche et de développement, de concessions et droits similaires, de brevets licences et de valeurs similaires ainsi que de droits au bail, inscrits au compte 205.

- Technique comptable :

- Comptabilisation de l'amortissement
  - Débit d'une subdivision du compte 681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision du compte 280 - Amortissement des immobilisations incorporelles- (opération d'ordre non budgétaire)
- Sortie d'inventaire (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit de la subdivision du compte 280 - Amortissement des immobilisations incorporelles-
  - Crédit du compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés et valeurs similaires -, qui a enregistré le montant du bien immobilisé.

Le compte 280 présente les subdivisions suivantes :
2801 - Frais d'établissement
2803 - Frais de recherche et de développement
2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
2806 – Droits au bail
2807 - Fonds commercial
2808 - Autres immobilisations incorporelles

Compte 281 - Amortissement des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
Le compte 281 enregistre principalement les amortissements correspondant aux biens acquis, inscrits aux subdivisions du compte 21.

- Technique comptable :

- Comptabilisation de l'amortissement
  - Débit de la subdivision du compte 681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision du compte 281

- Sortie d'inventaire (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit de la subdivision du compte 281
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 21 - Immobilisations corporelles - qui a enregistré le montant du bien immobilisé.

Le compte 281 présente les subdivisions suivantes :

2812 - Agencements et aménagements de terrains (même ventilation que le compte 212 sauf pour le compte 2127 – Amélioration du fonds, non amortissable)

2813 - Constructions (même ventilation que le compte 213)

2814 - Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que le compte 214)

2815 - Installations techniques, matériels et outillages (même ventilation que le compte 215)

2816 - Collections (même ventilation que le compte 216)

2818 - Autres immobilisations corporelles hors biens vivants (même ventilation que le compte 218)

Compte 284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants)

Le compte 284 enregistre principalement les amortissements correspondant aux biens vivants inscrits aux subdivisions du compte 24.

- Technique comptable :

- Comptabilisation de l'amortissement
  - Débit subdivision du compte 681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision du compte 284 (opération d'ordre non budgétaire)

- Sortie d'inventaire (opération d'ordre non budgétaire)
  - Débit de la subdivision du compte 284
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 24- Immobilisations corporelles (biens vivants) qui a enregistré le montant du bien vivant immobilisé.

Le compte 284 présente les subdivisions suivantes :
2841 - Animaux reproducteurs (adultes)
2843 - Animaux de service
2846 - Plantations pérennes et collections vivantes
2847 - Autres végétaux immobilisés

COMPTE 29 - DÉPRÉCIATION DES IMMOBILISATIONS

La dépréciation des immobilisations procède de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de causes dont les effets ne sont pas irréversibles.

La dépréciation s'applique aux immobilisations corporelles, incorporelles et financières, qu'elles soient amortissables ou non.

Le compte 29 présente les subdivisions suivantes :

290 - Dépréciation des immobilisations incorporelles (à subdiviser comme le compte 20)

291 - Dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants) (à subdiviser comme le compte 21)

293 - Dépréciation des immobilisations en cours (à subdiviser comme le compte 23)

294 - Dépréciations des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)

296 - Dépréciation des participations et créances rattachées à des participations (à subdiviser comme le compte 26)

297 - Dépréciation des autres immobilisations financières. (à subdiviser comme le compte 27)

- Technique comptable :

- Constitution d'une dépréciation d'immobilisation ou augmentation d'une dépréciation déjà constituée :
  - Débit de l'une des subdivisions concernées des comptes 681, ou 686 ou 687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (mandat)
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)

- Annulation d'une dépréciation devenue sans objet ou diminution de cette dépréciation,
  - Débit de la subdivision concernée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit de l'une des subdivisions concernées des comptes 781 ou 786 ou 787(titre de recettes)

- Cession de l'immobilisation : la dépréciation antérieurement constituée est reprise :
  - Débit de la subdivision concernée du compte 29 (opération d'ordre non budgétaire)
  - Crédit de l'une des subdivisions concernées des comptes 781 ou 786 ou 787 (titre de recettes).

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

CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET D'EN COURS

Les stocks et productions en cours sont définis comme l'ensemble de biens ou de services, qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement pour être soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours, soit consommés au premier usage.

On distingue les stocks proprement dits des productions en cours.
Les stocks proprement dits comprennent :
- les marchandises, c'est-à-dire tout ce que l'établissement achète pour revendre en l'état ;
- les approvisionnements : à savoir les matières premières et fournitures (objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués), et les autres approvisionnements, constitués des matières consommables et des fournitures consommables (objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités) ;
- les produits, à savoir les produits intermédiaires (ayant atteint un stade d'achèvement mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du circuit de production), les produits finis, (ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production) et les produits résiduels ou matières de récupération (constitués par les déchets et rebuts de fabrication).

Les productions en cours sont des biens ou des services en cours de formation au travers d'un processus de production.
Seuls sont considérés comme des stocks les produits qui sont contrôlés par l'établissement. En font donc partie les biens mentionnés ci-dessus en consignation ou en dépôt chez des tiers.

Pour les stocks et les en cours, deux critères de classement ont été retenus :
- la nature physique du bien (ou la nature du service) ;
- l'ordre chronologique du cycle de production (approvisionnement, production en cours, production).

L'EPLEFPA établit la nomenclature de biens et services qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion. Lorsque l'établissement utilise concurremment et indistinctement une matière (achetée) et un produit intermédiaire ou fini (fabriqué par lui) en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, il peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière ou ce produit. Il en est de même lorsqu'une marchandise et un produit fini en tous points semblables sont utilisés en vue de la vente.

Les biens immobilisés ne figurent pas dans les stocks.

Les opérations relatives aux stocks sont des opérations budgétaires d'ordre.
Les montants correspondants n'ont pas à être inscrits au budget, ni au niveau des décisions modificatives. Ils sont constatés en fin d'exercice au niveau du compte financier, en crédit de régularisation. Par conséquent le dépassement éventuel de crédits est autorisé dans la limite du montant de ces opérations.
Les comptes de stocks sont en correspondance avec les comptes de charges (classe 6). Exemple : le compte 3011 correspond au compte 6011.

COMPTES 30- APPROVISIONNEMENTS ET MARCHANDISES

Le compte 30 présente les subdivisions suivantes :
301 - Approvisionnements
- 3011 - Engrais et amendements
- 3012 - Semences et plants
- 3013 - Produits de défense des végétaux
- 3014 - Aliments du bétail
- 3015 - Produits de défense des animaux
- 3016 - Produits de reproduction animale
- 3017 - Emballages
  - 30171 - Emballages perdus
  - 30175 - Emballages récupérables non identifiables
  - 30177 - Emballages à usage mixte
- 3018 - Combustibles

302 - Autres approvisionnements
- 3021 - Carburants et lubrifiants
- 3022 - Produits d'entretien
- 3023 - Fournitures d'atelier et de magasin
- 3024 - Fournitures de bureau
- 3025 - Denrées et fournitures pour le personnel
- 3026 - Matériaux divers
- 3027 - Autres fournitures consommables
- 3028 - Matières premières
  - 30281 - Denrées alimentaires
  - 30288 - Autres matières premières

307 - Marchandises.

- Technique comptable[3] :

- En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stocks :

Annulation du stock initial :
- Débit des comptes 6031, 6032 et 6037 - Variations d'inventaire (mandat)
- Crédit des comptes 301, 302 et 307, du montant du stock initial

Ces écritures correspondent à l'annulation des stocks du début de l'exercice N.

Intégration du stock de fin d'exercice :
- Débit des comptes 301, 302 et 307
- Crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 du montant du stock final (ordre de reversement).

3 Cette technique concerne la méthode de l'inventaire intermittent.

COMPTE 31 – ANIMAUX CYCLE LONG

Sont enregistrés dans ce compte les animaux destinés à être vendus à l'issue d'un cycle de production d'une durée normalement supérieure à 2 ans.

- Technique comptable :

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stocks :

- Débit du compte 7131 - Variations d'inventaire - (réduction ou annulation de titre)
- Crédit du compte 31, du montant du stock initial

Cette écriture correspond à l'annulation des stocks du début de l'exercice N.

Intégration du stock de fin d'exercice.

- Débit du compte 31
- Crédit du compte 7131, du montant du stock final (titre de recettes).

COMPTE 32 - ANIMAUX CYCLE COURT

Sont enregistrés dans ce compte les animaux destinés à être vendus à l'issue d'un cycle de production d'une durée normalement inférieure ou égale à 2 ans.
En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31,

COMPTE 33 – VÉGÉTAUX EN TERRE (cycle long)

Ce compte enregistre l'ensemble des frais et charges engagés pour des produits végétaux en terre à la clôture de l'exercice destinés à être récoltés à l'issue d'un cycle de production d'une durée supérieure à 2 ans.

Le compte 33 présente les subdivisions suivantes :
331 - Avances aux cultures (cycle long)
- 3311 - Engrais et amendements
- 3312 - Semences et plants
- 3313 - Produits de défense des végétaux
- 3314 - Autres approvisionnements
- 3315 - Façons culturales
- 3318 - Autres

332 - Pépinières
338 - Autres végétaux

En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31.

Compte 331 - Avances aux cultures (cycle long)

Ce compte enregistre les produits végétaux à cycle long, en terre à la clôture de l'exercice, lorsqu'ils n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex : arbres-tiges chez un pépiniériste avant qu'ils ne soient techniquement commercialisables.

Compte 332 - Pépinières (cycle long)

Ce compte enregistre les produits de pépinières à cycle long, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex :arbres-tiges chez un pépiniériste ayant atteint un stade de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

Compte 338 - Autres végétaux (cycle long)

Ce sont par exemple les produits horticoles à cycle long (pieds-mères), les cultures de sapin de Noël, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

COMPTE 34 – VÉGÉTAUX (cycle court)

Ce compte enregistre l'ensemble des frais et charges engagés pour des produits végétaux en terre à la clôture de l'exercice destinés à être récoltés à l'issue d'un cycle de production d'une durée inférieure ou égale à 2 ans.

Le compte 34 présente les subdivisions suivantes :
341 - Avances aux cultures (cycle court)
- 3411 - Engrais et amendements
- 3412 - Semences et plants
- 3413 - Produits de défense des végétaux
- 3414 - Autres approvisionnements
- 3415 - Façons culturales
- 3418 - Autres

348 - Autres végétaux en terre (cycle court)

En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31.

Compte 341 - Avances aux cultures (cycle court)

Ce compte enregistre les produits végétaux à cycle court, en terre à la clôture de l'exercice, lorsqu'ils n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex : cultures annuelles (céréales, cultures industrielles...), cultures bisannuelles (cultures porte-graines), produits de pépinières à cycle court non encore techniquement commercialisables.

Compte 348 - Autres végétaux (cycle court)

Ce compte enregistre les produits végétaux à cycle court, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex : produits de pépinières à cycle court, techniquement commercialisables.

COMPTE 35 – EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle long)

Sont inscrits à ce compte les biens et services (hors biens vivants) propriété de l'établissement, fabriqués ou fournis par lui, intervenant dans le cycle d'exploitation, en cours de formation au travers d'un processus de production d'une durée supérieure à 2 ans.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
351 à 356 - Biens (cycle long)
- 351 - Vins
- 352 - Alcools
- 356 - Autres biens (activités annexes)

357 et 358 - Services (cycle long)
- 357 - Travaux à façon
- 358 - Autres services

En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31.

COMPTE 36 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle court)

Sont inscrits au compte 36 les biens et services (hors biens vivants) propriété de l'établissement, fabriqués ou fournis par lui, intervenant dans le cycle d'exploitation, en cours de formation au travers d'un processus de production d'une durée inférieure ou égale à 2 ans.

Le compte 36 présente les subdivisions suivantes :
361 - 366 – Biens (cycle court)
- 361 - Produits végétaux
- 362 - Produits animaux
- 363 - Vins
- 364 - Alcools
- 365 - Autres produits transformés
- 366 - Autres biens (activités annexes)

367-368 – Services (cycle court)
- 367 - Travaux à façon
- 368 - Autres services

En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31.

Comptes 361 -366 Produits (cycle court)
Sont comptabilisés sur ces comptes, par exemple : des plants en cours de germination dans des locaux spécialisés, lorsqu'ils ne sont pas susceptibles d'être commercialisés en l'état, des œufs en cours d'incubation, des fromages en cours d'affinage, des jus de fruits en cours de fermentation, des vins et alcools, etc.

Comptes 367-368 – Services (cycle court)
Sont comptabilisés sur ces comptes, le montant des charges afférentes à des fournitures de service dont l'achèvement n'est pas réalisé à la clôture de l'exercice.

COMPTE 37 – PRODUITS

Biens (hors biens vivants) propriété de l'établissement, fabriqués par lui, ayant atteint un stade d'achèvement dans le cycle d'exploitation et destinés à être vendus (ou autoconsommés) en l'état ou au terme d'un processus de production à venir.
En fin d'exercice les opérations à effectuer sont identiques à celles décrites au compte 31.
Le compte 37 présente les subdivisions suivantes :
371 - Produits intermédiaires végétaux
372 - Produits intermédiaires animaux
373 - Produits intermédiaires transformés
374 - Produits finis végétaux
375 - Produits finis animaux
376 - Produits finis transformés
377 - Produits résiduels
378 - Produits (activités annexes)

Compte 371 - Produits intermédiaires végétaux
ex : fourrages récoltés, normalement destinés à l'alimentation des animaux de l'entreprise.

Compte 372 - Produits intermédiaires animaux
ex : Œufs à couver produits par l'entreprise, normalement destinés à être incubés sur place.

Compte 373 - Produits intermédiaires transformés
ex : Fromages blancs produits par l'entreprise, normalement destinés à être affinés sur place.

Compte 374 - Produits finis végétaux
ex : céréales en silos.

Compte 375 - Produits finis animaux
ex : lait.

Compte 376 - Produits finis transformés
ex : vins, alcools, fromages affinés.

Compte 377 - Produits résiduels
Déchets et rebut de fabrication
ex : pailles, fumiers, lisiers, fromages mal conformés destinés à la fonte, sérums de fromagerie.

Compte 378 - Produits (activités annexes)
ex : objets artisanaux lorsque, à côté de son activité agricole, l'exploitation développe une activité annexe artisanale.

COMPTE 39 – DÉPRÉCIATION DES STOCKS ET EN-COURS

Compte 39 - Dépréciations des stocks et en cours

Le compte 39 retrace la constatation, à la date d'inventaire, d'une perte probable sur les marchandises, matières ou produits en stock.
La constatation d'une dépréciation résulte de la comparaison entre la valeur d'entrée des éléments en stock et leur valeur d'inventaire actuelle, lorsque cette dernière est inférieure à la valeur d'entrée.

La dépréciation des stocks peut également être justifiée par des risques d'ancienneté ou d'obsolescence des produits, ou par une durée d'écoulement lente des stocks.
De même, le nombre probable d'années de commercialisation d'un produit laissant prévoir un stock d'invendus impose de constituer une dépréciation d'un lot, s'il apparaît que la valeur globale de ce lot au cours du jour est inférieure à son prix de revient.

Le compte 39 présente les subdivisions suivantes :
390 - Dépréciation des approvisionnements et marchandises
391 - Dépréciation des animaux à cycle long
392 - Dépréciation des animaux à cycle court
393 - Dépréciation des végétaux en terre à cycle long
394 - Dépréciation des végétaux en terre à cycle court
395 - Dépréciation des en cours de production de biens et de service à cycle long
396 - Dépréciation des en cours de production de biens et de service à cycle court
397 - Dépréciation des produits

- Technique comptable :

- Dépréciation
  - Débit de la subdivision concernée du compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions -, du montant des dépréciations (ou de leur augmentation)
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 39

-Reprise de la dépréciation
  - Débit de la subdivision concernée du compte 39
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions,- du montant des provisions (ou de leur quote-part) devenue sans objet.

Les écritures de dépréciations constituent des écritures budgétaires d'ordre en section de fonctionnement uniquement (classes 6 et 7).

CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

Les comptes de la classe 4 enregistrent des opérations faites en général à court terme avec les tiers et, par extension, les écritures de régularisation des charges et des produits.

Il est néanmoins utile pour l'analyse financière du bilan que les comptes de tiers comportent des subdivisions permettant d'identifier autant que de besoin les créances et les dettes en fonction de leur terme.

Sont regroupés dans les comptes de la classe 4 les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux dettes et aux créances (effets à payer, effets à recevoir) soit des dettes et des créances à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer, produits à recevoir). Pour ces dernières les opérations se répartissent dans la nomenclature en fonction de la nature des tiers débiteurs ou créanciers, dans les comptes 408, 418, 428, 438, 448 et 468.

Les comptes de régularisation enregistrent, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants.
Les soldes des comptes de tiers doivent faire l'objet d'une surveillance particulière et être apurés dans les meilleurs délais.
En règle générale, les opérations des comptes de classe 4 ne sont pas budgétaires.

COMPTE 40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS

Figurent sous le compte 40 les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.
Le compte 40 présente les subdivisions suivantes :

Compte 401 - Fournisseurs
- 4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
  - 40111 - Exercices précédents
  - 40112 - Exercice courant
- 4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4041 - Fournisseurs - achats d'immobilisations
  - 40411 - Exercices précédents
  - 40412 - Exercice courant
- 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues
- 4081 - Fournisseurs
- 4084 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4088 - Fournisseurs - Intérêts courus

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs
- 4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
  - 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
- 4098 - Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Compte 401 - Fournisseurs

40111 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations. Exercices précédents

- Technique comptable :

Le compte 40111 est crédité :
- au bilan d'entrée, par la reprise du solde créditeur apparaissant au compte 40112 - Fournisseurs - achats de biens ou de prestations - exercice courant, à la clôture de l'exercice précédent ;

Le compte 40111 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie, des règlements effectués, au cours de la période d'inventaire de l'exercice considéré
- du compte 4017 du montant des retenues de garanties et oppositions opérées pendant la période d'inventaire ;
- du compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier, du montant des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période d'inventaire de l'exercice considéré ;
- du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser.

40112 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations, exercice courant

- Technique comptable :

Le compte 40112 est crédité du montant de la prise en charge des factures d'achats de biens ou de prestations de service mandatées au cours de l'exercice, jusqu'à la fin de la période d'inventaire, par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 (montant hors taxes récupérables) ;
- et éventuellement par le débit :
- d'une subdivision du compte 409 intitulée - Fournisseurs - créances pour emballages et matériels à rendre ;
- du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires pour le montant des taxes récupérables (TVA déductible notamment).

Jusqu'à la fin de l'exercice considéré, le compte 40112 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;
- et éventuellement par le crédit, par exemple :
- du compte 4017 pour le montant des retenues de garanties et oppositions exécutées ;
- du compte 4668 : pour les avis de paiement émis...

Jusqu'à la fin de l'exercice, le compte 40112 peut également être débité par le crédit, par exemples :

- d'un compte de classe 6 pour le montant des factures d'avoir reçues à l'occasion de retour de marchandises au fournisseur et ayant fait l'objet d'un ordre de reversement ;
- du compte 609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors facture ayant fait l'objet d'un ordre de reversement.

Le solde créditeur du compte 40112 à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au crédit du compte 40111.

Compte 4017 - Retenues de garanties et oppositions

- Technique comptable :

Le compte 4017 est crédité des sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies-arrêts, cessions, retenues de garanties par le débit :

- du compte 40111 - Fournisseurs - Achats de biens et services. Exercices précédents ;
- du compte 40112 - Fournisseurs - Achats de biens et services - Exercice courant,
- du compte 408 – Fournisseurs – Factures non parvenues

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées sur production d'un ordre de paiement signé par l'ordonnateur.

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations

40411 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercices précédents

- Technique comptable :

Le compte 40411 est crédité :
- au bilan d'entrée, par la reprise du solde créditeur apparaissant au compte 40412 - Fournisseurs d'immobilisations - exercice courant, à la clôture de l'exercice précédent ;

Le compte 40411 est débité par le crédit
- d'un compte de trésorerie, des règlements effectués, en général pendant la période d'inventaire,
- du compte 4047, du montant des garanties et oppositions pendant la période d'inventaire ;
- du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser ;
- du compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier, du montant des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période d'inventaire de l'exercice considéré.

40412 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant

- Technique comptable :

Le compte 40412 est crédité, lors de l'acquisition d'immobilisations par l'établissement, par le débit :
- des comptes d'immobilisations concernés pour leur montant TTC ou hors taxes récupérables suivant le cas ;
- et éventuellement par le débit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des taxes récupérables (TVA déductible notamment) en cas d'immobilisation comptabilisée hors taxes.

Jusqu'à la fin de l'exercice considéré, ce compte est débité par le crédit notamment :
- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;
- du compte 4668 - Avis de paiement, pour les avis de paiement émis ;
- du compte 4047 pour le montant des retenues de garanties et oppositions exécutées ;
- du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser

Pour les régularisations d'avances et acomptes versés sur immobilisations, ce compte est débité par le crédit :
- du compte 237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles-, ou (titre de recettes si acomptes)
- du compte 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles- (titre de recettes si acomptes)

Le solde créditeur du compte 40412 à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au crédit du compte 40411.

Compte 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

- Technique comptable :

Le compte 4047 est crédité par le débit
- du compte 40412 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant, ou du compte 40411 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercices précédents et éventuellement du compte 408 - Fournisseur - factures non parvenues -des sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies-arrêts, cessions, retenues de garanties ;

Le compte 4047 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées.

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

Ce compte enregistre en fin d'exercice les charges et les dépenses de toute nature dues par l'établissement mais dont les pièces justificatives ne lui sont pas encore parvenues.
Les factures non parvenues sont comptabilisées selon la technique de l'extourne.

- Technique comptable :

Le compte 408 est crédité à la clôture de l'exercice, par le débit :

- des comptes intéressés de la classe 6 ou de la classe 2 du montant évaluatif des charges et des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées, notamment à défaut de production par les créanciers, avant la clôture de l'exercice, des justifications établissant leurs droits, à condition que le montant des dites charges et dépenses soit suffisamment connu et évaluable.

Le compte 408 est débité par le crédit

- des comptes 4017 - Retenues de garanties et oppositions, ou 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - retenues de garanties et oppositions - des retenues de garantie et oppositions exécutées.

Contre-passation au 01.01.N+1 par la méthode de l'extourne :
Le compte 408 est débité par le crédit des comptes intéressés de la classe 6 et de la classe 2 (mandat d'extourne).
A réception de la facture, la charge est constatée de manière classique, pour le montant de la liquidation définitive. Si le montant de la charge effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs - Comptes d'actif

Compte 4091 - Avances et acomptes versés sur commandes

Les EPLEFPA peuvent comptabiliser en cours d'exercice au compte 4091 les avances et acomptes versés à des tiers pour des opérations en cours de réalisation. En fin d'exercice, les avances et acomptes concernant des commandes d'immobilisations qui n'auraient pas été imputés directement aux subdivisions du compte 23, doivent être virés, selon le cas, soit au compte 237 soit au compte 238.

- Technique comptable :

Le compte 4091 est débité par un crédit du compte de trésorerie du montant des avances consenties en cours d'exercice.

A la réception de la facture ou du mémoire, le compte 4091 est crédité, pour le montant de l'avance, par un débit au compte de charges ou d'immobilisations concerné (mandat).
Le compte de fournisseurs intéressé est crédité pour le solde.

Dans le cas où les opérations de fin d'exercice sur immobilisations n'ont pas été imputées directement aux subdivisions du compte 23, le compte 4091 est crédité par le débit :

- du compte 2371 - Avances versées sur immobilisations incorporelles (pas de mandat), ou
- du compte 2372 - Acomptes versés sur immobilisations incorporelles (mandat), ou
- du compte 2381 - Avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles (pas de mandat), ou
- du compte 2382 - Acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (mandat)

Compte 4096 Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre

- Technique comptable :

Lors de la consignation par les fournisseurs à l'établissement d'emballages ou de matériels, le compte 4096 est débité par le crédit du compte 401- Fournisseurs, pour le montant de la consignation.

Le compte 4096 est crédité par le débit :

- du compte 401 lorsque l'établissement rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;
- du compte 602 - Achats d'autres approvisionnements, lorsque l'établissement décide de conserver les emballages ou le matériel consigné ;
- du compte 401 pour le montant de la reprise et du compte 6136 - Malis sur emballages restitués, pour la différence entre le prix de la reprise et celui de la consignation (mandat) si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

Compte 4098 Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 4098 les différents rabais, remises et ristournes (RRR) dont l'établissement a connaissance mais dont il n'a pas reçu la notification. Ce sont des produits à recevoir.

- Technique comptable :

En fin d'exercice le compte 4098 est débité des rabais, remises, ristournes et avoirs à obtenir par le crédit du compte de charges intéressé (ordre de reversement)
A réception, lors de l'exercice suivant de la notification des rabais, remises, ristournes et avoirs obtenus, le compte 4098 est crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte de fournisseurs.

Une autre solution consiste aussi à extourner au début de l'exercice suivant l'opération relative à la constatation des RRR à obtenir.

COMPTE 41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS

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

Le compte 41 présente les subdivisions suivantes :
411 - Élèves stagiaires et hôtes de passage
- 4111 - Élèves
  - 41111 - Élèves- Exercices précédents
  - 41112 - Élèves - Exercice courant
- 4113 - Stagiaires et apprentis
  - 41131 - Stagiaires et apprentis - Exercices précédents
  - 41132 - Stagiaires et apprentis - Exercice courant
- 4116 - Hôtes de passage
  - 41161 - Hôtes de passage - Exercices précédents
  - 41162 - Hôtes de passage - Exercice courant

412 - Autres clients
- 4121 - Autres clients - Exercices précédents
- 4122 - Autres clients - Exercice courant
- 4127 - Autres clients - Retenues de garantie

413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services

416 - Clients douteux ou litigieux
4161 - Élèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux
4162 - Autres créances douteuses ou litigieuses
418 - Clients - produits non encore facturés
419 - Clients créditeurs (comptes de passif)
4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes
4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés
4198 - Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir.

Compte 411 - Élèves stagiaires et hôtes de passage

Le compte 411 présente les subdivisions suivantes:
4111 - Élèves
4113 - Stagiaires et apprentis
4116 - Hôtes de passage

Compte 4111 - Élèves

41111 - Élèves - Exercices précédents

- Technique comptable :

Le compte 41111 est débité,
- au bilan d'entrée par la reprise du solde débiteur du compte 41112 - Élèves - Exercice courant-

Il est crédité par le débit :
- d'un compte de trésorerie des encaissements effectués
- du compte 416 - Clients douteux ou litigieux
- ou du compte 6583 - charges de gestion courantes provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs, non imputées au compte 416 - Clients douteux ou litigieux

41112 -Élèves - Exercice courant

- Technique comptable :

Le compte 41112 est débité par le crédit
- du compte 7061 - Produits scolaires - pensions des élèves-, du montant des droits constatés de pension.

Il est crédité par le débit :
- d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des familles
- du compte 7061 - Produits scolaires - pensions des élèves- pour une réduction de pension ayant donné lieu à émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de titre ;
- du compte 4661 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer-exercice courant-, de la part de bourses éventuellement affectées au règlement des frais scolaires ;
- du compte 4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes en cours, pour régularisation des avances reçues ;
- du compte 416 - Clients douteux ou litigieux ;
- du compte 654 - Pertes sur créances irrécouvrables non encore imputées au compte 416.

Le solde débiteur du compte 41112 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au débit du compte 41111.

4116 - Hôtes de passage

Ce compte est à nouveau subdivisé en deux lignes - exercices précédents, exercice courant - et fonctionne comme le compte "Élèves".

Compte 412 - Autres clients

4121-Autres clients-exercices précédents

- Technique comptable :

Le compte 4121 est débité
- au bilan d'entrée par la reprise du solde débiteur du compte 4122 - Autres clients-exercices courant

Il est crédité par le débit :
- d'un compte de trésorerie des encaissements effectués
- du compte 416 - Clients douteux ou litigieux
- du compte 6583 - charges de gestion courantes provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs , non encore imputées au compte 416

4122-Autres clients-exercice courant

- Technique comptable :

Le compte 4122 est débité du montant des factures de ventes de produits ou de prestations de services ordonnancées jusqu'à la fin de l'exercice par le crédit :
- de l'une des subdivisions du compte 70 ayant supporté la recette
- du compte 445- État- Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des taxes sur le chiffre d'affaires collectées
- du compte 4196 Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés.

Il est crédité par un débit
- des mêmes comptes 70, des annulations ou réductions de recettes ou des avoirs
- d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des clients

et éventuellement :
- du compte 709 - Rabais, remises et ristournes accordées par l'établissement-
- du compte 4191 - Clients - avances et acomptes reçus sur commandes-, pour régularisation des avances et acomptes reçus
- du compte 413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou prestations de service
- du la subdivision intéressée de la classe 6 pour la comptabilisation des ordres de reversement
- du compte 654 - Pertes sur créances irrécouvrables

Le solde débiteur du compte 4122 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au débit du compte 4121.

4127 - Retenues de garanties

- Technique comptable :

Le compte 4127 est débité du montant des retenues effectuées par les clients sur le prix convenu, jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu, par le crédit du compte client intéressé.
Lors de la restitution de la garantie par le client, le compte 4127 est crédité par le débit du compte de trésorerie.

Compte 413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou prestations de service

A la date de l'escompte des effets, la comptabilité des engagements hors bilan enregistre en classe 8:

- en débit, le montant des créances escomptées non échues ;
- en crédit, le montant des effets circulant sous l'endos de l'établissement correspondant au financement obtenu.

Les écritures d'annulation sont passées à une date postérieure à celle de l'échéance des effets, après l'expiration des délais de recours.

En cas de renvoi de l'effet par l'établissement de crédit, pour non-paiement ou toute autre cause (notamment réclamation ou refus d'acceptation ou irrégularité de l'effet), le remboursement du crédit d'escompte entraîne au bilan, à concurrence de la perte probable :

- une inscription au crédit du compte de l'établissement prêteur ;
- le rétablissement à l'actif de la créance initiale et, le cas échéant, la constitution d'une dépréciation.

Hors bilan, il entraîne le remboursement du crédit d'escompte dans les engagements, la contre-passation des écritures d'engagement afférentes à l'effet retourné.

- Technique comptable :

Le compte 413 est débité, lors de l'entrée des effets en portefeuille par le crédit du compte 412 - Autres clients-.

Le compte 413 est crédité , à la date d'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte, par le débit

- du compte de disponibilités, pour le montant effectivement encaissé
- du compte 627 - Frais bancaires et assimilés-, pour le montant de la commission de gestion prélevée par la banque (mandat)
- du compte 6618 - Autres charges d'intérêts-, pour le montant de l'escompte (frais financiers) (mandat)

Compte 416 - Clients douteux ou litigieux

Il est subdivisé :

4161 - Élèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux
4162 - Autres créances douteuses ou litigieuses.

Le compte 416 est débité par le crédit des comptes 411 et 412 pour le montant total des créances que l'établissement possède à l'encontre de clients dont la solvabilité apparaît douteuse.

- Technique comptable :

Le compte 416 est crédité par le débit notamment :

- d'un compte de trésorerie pour les encaissements effectués ;
- du compte654 - Pertes sur créances irrécouvrables -, pour le montant des créances admises en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse.

Les créances doivent être transférées au compte 416 dès lors que le dossier de recouvrement de la créance est transmis à un huissier de justice ou bien dès qu'un jugement de procédure collective est prononcé à l'encontre du débiteur.
Le transfert des créances au compte 416 - Clients douteux ou litigieux-, est un indicateur sur le risque de non recouvrement de celles-ci. La dépréciation de ces créances doit alors être comptabilisée (voir compte 491).

Compte 418 - Clients - produits non encore facturés

Ce compte enregistre en fin d'exercice les produits et les recettes de toute nature acquis à l'établissement mais dont le montant, non encore définitivement arrêté, n'a pas encore fait l'objet d'un titre de recettes..

- Technique comptable :

Le compte 418 est débité à la clôture de l'exercice, par le crédit :

- des comptes intéressés de la classe 7 ou de la classe 1 du montant évaluatif des produits et des recettes qui n'ont pu être titrés avant la clôture de l'exercice, à condition que le montant des dits produits soit suffisamment connu et évaluable.

Au 01.01.N+1, l'opération est contre-passée (méthode de l'extourne) :
le compte 418 est crédité par le débit des comptes intéressés de la classe 7 et de la classe 1.

A l'émission du titre définitif, le produit est constaté de manière classique. Si le montant du produit effectif s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

Compte 419 - Clients créditeurs

Ce compte est subdivisé :
-4191 - Élèves - Avances et acomptes reçus
-4192 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes
-4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consigné.
-4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Compte 4191 - Élèves - Avances et acomptes reçus

Le compte 4191 enregistre les avances et acomptes reçus des familles ou des apprenants

- Technique comptable :

Le compte 4191 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances et acomptes reçus des familles ou élèves.
Il est débité, après constatation des droits, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 411- Élèves stagiaires et hôtes de passage-
Le compte 4191 enregistre notamment les avances constatées sur les cartes d'accès au restaurant scolaire.

Compte 4192 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes

Le compte 4192 enregistre les avances et acomptes reçus par l'établissement sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre.

- Technique comptable :

Le compte 4192 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances et acomptes reçus des clients.
Il est débité, après ordonnancement de la facture du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 412 - Autres clients

Compte 4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consigné

- Technique comptable :

Le compte 4196 est crédité des sommes ordonnancées après facturation par l'établissement à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériels par le débit du compte 412.
Il est débité du même montant par le crédit :

- du compte 412 en cas de restitution de l'emballage ;
- du compte 707 - Ventes de marchandises, dans le cas où l'emballage est conservé par le client (titre de recettes)
- de la subdivision du compte 7086 - Bonis sur reprises d'emballages consignés (titre de recettes) lorsque la reprise est effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation

Compte 4198 Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 4198 les différents rabais, remises, ristournes et autres avoirs qui ne peuvent être liquidés par l'établissement que lorsque la situation des clients concernés a été arrêtée.

- Technique comptable :

Opération de fin d'exercice : constatation des rabais, remises, ristournes et avoirs à accorder :

- Débit compte 709 (ordre de réduction de titres)
- Crédit 4198.

Soit : imputation de l'avoir sur une prochaine facture

- Débit du compte 4198 Clients
- Crédit du compte 411 Clients.

Soit : restitution de l'avoir au client

- Débit du compte 4198
- Crédit compte de disponibilités

COMPTE 42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

Le compte 42 présente les subdivisions suivantes :
421 - Personnel - Rémunérations dues
422 - Œuvres sociales
423 - Personnel - Remboursement de frais
424 - Participation des personnels au résultat de la production
425 - Personnel - Avances et acomptes
427 - Personnel - Oppositions
428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir
    4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
    4286 - Autres charges à payer
        42861 – Autres charges à payer – CET
        42862 – Autres charges à payer – Heures supplémentaires
    4287 - Produits à recevoir
429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs
    4291 - Déficits constatés
        42911 - Comptables
        42912 - Régisseurs
    4294 - Débets
        42941 - Comptables
        42942 - Régisseurs

Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues

- Technique comptable :

Le compte 421 est crédité des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés. Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit du compte 425 - Avances et acomptes au personnel ;
- du montant des oppositions notifiées à l'établissement à l'encontre de membres de son personnel par le crédit du compte 427 - Personnel - Oppositions ;
- du montant du prélèvment à la source relatif à l'impôt sur le revenu par le crédit du compte 442 Etat – Prélèvement à la source ;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 422 - Œuvres sociales

- Technique comptable :

Le compte 422 est crédité du montant des sommes mises à la disposition des œuvres sociales de l'établissement par le débit du compte 6474- œuvres sociales.
Il est débité du montant des versements effectués aux Œuvres sociales par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 423 - Personnel - Remboursement de frais

- Technique comptable :

Le compte 423 est crédité du montant des frais supportés par le personnel par le débit du compte de charge concerné.
Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des frais.

Compte 424 - Participation des personnels au résultat de la production

Le compte 424 est utilisé pour rémunérer la participation des personnels au résultat de la production de l’exploitation ou de l’atelier technologique, après décision de l'organe délibérant en année N+1.

- Technique comptable :

Le compte 424 est crédité au cours de l'exercice N+1 par le débit du compte 6482 – Intéressement des salariés.
Pour le rattachement de la dépense au bon exercice, la technique de l’extourne est utilisée (voir commentaire du compte 4286).
Il est débité par le crédit d'un compte de disponibilités lors du règlement des montants destinés aux salariés .

Compte 425 - Personnels - Avances et acomptes

- Technique comptable :

Le compte 425 est débité du montant des avances et acomptes versés au personnel rémunéré sur le budget de l'établissement, par le crédit d'un compte de trésorerie (ordre de paiement de l'ordonnateur)
Il est crédité pour solde, par le débit du compte 421 - Personnel - Rémunérations dues.

Compte 427 - Personnel - Oppositions

- Technique comptable :

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel rémunéré par l'établissement (avis à tiers détenteur, oppositions à tiers détenteurs, jugement de saisie sur salaire…) par le débit du compte 421. (ordre de paiement du comptable)
Il est débité du montant des dites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 428 - Personnels - Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 428 est subdivisé :

4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
4286 - Autres charges à payer
4287 - Produits à recevoir

Compte 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer

Ce compte est utilisé pour les personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières (exemple : salariés de l'Exploitation) ainsi que pour les personnels de droit public.

- Technique comptable :

Le compte 4282, à la fin de l'exercice, est crédité du montant des dettes relatives aux droits à congés reportés sur l'exercice suivant, hors CET, par le débit 6415 - Congés payés -
Au 01.01.N+1, l'opération est contre-passée : le compte 4282 est débité par le crédit du compte 6415.

Les charges sociales et fiscales afférentes sont comptabilisées respectivement aux comptes 4382 et 4482.

Compte 4286 - Autres charges à payer

Sont inscrits à ce compte les intéressements des salariés constatés avant la clôture définitive de l'exercice, et qui ne seront payés aux intéressés que sur l'exercice suivant (voir compte 424). Sont également inscrits à ce compte les charges à payer relatives aux jours de congés CET des personnels pour lesquels une monétisation a été demandée, les jours de congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et les heures supplémentaires des personnels de l'établissement.

- Technique comptable :

Le compte 4286 est crédité par le débit du compte de charges par nature intéressé (comptes 6482 – Intéressement des salariés-, 6415 – Congés payés et 6417 – Indemnités et avantages en espèces divers), du montant des dépenses qui n'ont pas pu être ordonnancées avant la fin de l'exercice.

Il est débité au début de l'exercice suivant par le crédit du compte de charge initialement mouvementé (technique de l'extourne).

Lors de la liquidation définitive, le mandat est pris en charge de manière classique : débit du compte 6482 – Intéressement des salariés par le crédit du compte 424 - Participation des personnels au résultat de la production- ou débit du compte 6417 par le crédit du compte 421. Lors du règlement, les comptes de classe 4 sont soldés par un compte de disponibilités.

Si le montant de la charge effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs. Les charges sociales et fiscales afférentes sont comptabilisées aux comptes 4386 et 4486.

Compte 4287 - Produits à recevoir

- Technique comptable :

Le compte 4287 est débité à la fin de l'exercice du montant des produits à recevoir par le crédit des comptes de produits par nature intéressés.

Il est crédité au début de l'exercice suivant par le débit du compte de produits initialement mouvementé (technique de l'extourne). Lors de la liquidation définitive, le produit est constaté de manière classique (débit du compte de tiers intéressé par le crédit du compte de classe 7 concerné). Lors de l'encaissement, le compte de tiers est soldé par un compte de disponibilité.

Si le montant de la recette effective s'avère différent du montant extourné, aucune autre opération n'est enregistrée. Cette méthode évite les ajustements ultérieurs.

Compte 429 - Déficits et débets des comptables et des régisseurs

Le compte 429 est subdivisé :
4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement
4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement
4294 - Débets constatés

Compte 4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement

- Technique comptable :

Le compte 4291 est débité lors de la constatation du déficit (ordre de paiement de l'ordonnateur) par le crédit du compte intéressé, en fonction de la nature du déficit

Il est crédité par le débit :
- du compte6584 décharge ou remise gracieuse, si le constat de la force majeure est établi ;
- d'un compte de trésorerie si le déficit est apuré par le budget de l'État,
- d'un compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (subdivision éventuelle 42911) ou du régisseur (subdivision éventuelle 42912), si le comptable comble immédiatement le déficit
- du compte 4292 (voir commentaires du compte 4292) après l'émission de l'ordre de versement, si l'émission d'un ordre de versement est nécessaire.

Dans le cas où le comptable n'acquitte pas la somme réclamée, un arrêté de débet est pris à son encontre. Dans cette hypothèse, le compte 4291 est crédité par le débit du compte 4294 après émission d'un arrêté de débet.

Compte 4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement

- Technique comptable :

Le compte 4292 est débité par le crédit du compte 4291 lors de l'émission de l'ordre de versement ;
Il est crédité par le débit :
- d'un compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (subdivision éventuelle 42921) ou du régisseur (subdivision éventuelle 42922) et réglées par l'intéressé
- du compte6584 décharge ou remise gracieuse, en cas de décharge de responsabilité ou de remise gracieuse,
- d'un compte de trésorerie si le déficit est apuré par le budget de l'État
- du compte 4294 lors de l'émission de l'arrêté de débet.

Comptes 4294 et 4295 - Débets constatés

- Technique comptable :

Le compte 4294 ou 4295 est :
Débité par la subdivision intéressée du compte 4291 et 4292 sur autorisation du ministre chargé de l'agriculture, du montant des débets dont le comptable ou le régisseur est dispensé de faire provisoirement l'avance ;
Il est crédité par le débit :

- du compte6584, décharge ou remise gracieuse, du montant des remises gracieuses obtenues,
- d'un compte de trésorerie, si le déficit est apuré par le budget de l'Etat
- d'un compte de trésorerie des sommes mises à la charge du comptable ou du régisseur et réglées par l'intéressé.

COMPTE 43 - SÉCURITÉ SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

Le compte 43 présente les subdivisions suivantes :
431 - Sécurité sociale
- 4311 - Régime général
- 4312 - Mutualité sociale agricole
- 4313 - Contribution sociale généralisée (CSG)
- 4314 - Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)

437 -Autres organismes sociaux
- 4371 -IRCANTEC
- 4372 -CAMARCA
- 4374 -ASSEDIC
- 4378 -Divers
  - 43781 -Fonds de solidarité (contribution exceptionnelle de solidarité)
  - 43782 -RAFP

438 -Organismes sociaux-Charges à payer et produits à recevoir
- 4382 – Charges sociales sur congés à payer
- 4386 -Charges à payer
  - 43861 – Charges à payer – CET
  - 43862 – Charges à payer – Heures supplémentaires
- 4387 -Produits à recevoir

Compte 431 -Sécurité sociale et 437 -Autres organismes sociaux

Sont comptabilisées aux comptes 431 et 437 les sommes dues par l'établissement à la sécurité sociale et aux différents organismes sociaux au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents du travail, de retraite du personnel, ainsi que les sommes à régler aux organismes susvisés pour le compte du personnel

- Technique comptable :

- Comptabilisation des charges sociales patronales
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 645 (mandat)
  - Crédit du compte 431-Sécurité sociale et / Crédit 437- Autres organismes sociaux

- Comptabilisation des charges sociales ouvrières
  - Débit des subdivisions intéressées des comptes de rémunérations 641 à 644 (mandat)
  - Crédit du compte 431 -Sécurité sociale et / Crédit 437 -Autres organismes sociaux-

- Paiement des charges sociales
  - Débit du compte 431 - Sécurité sociale et / Débit 437 -Autres organismes sociaux / Crédit compte de disponibilités

Opération de début d'exercice : le solde créditeur apparaissant à l'issue de la période d'inventaire aux subdivisions "exercice courant" des comptes 431 et 437 est repris en balance d'entrée dans les comptes de l'exercice suivant à la subdivision "exercices précédents".
Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

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

Le compte 438 est subdivisé :
4382 – Charges sociales sur congés à payer
4386 - Autres charges à payer
4387 - Produits à recevoir

Compte 4382 - Charges sociales sur congés à payer

Le compte 4382 est utilisé pour la comptabilisation des charges sociales afférentes aux jours de congés reportés hors CET des personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières, ainsi que des personnels fonctionnaires et des contractuels de droit public (Cf compte 4282 « Dettes provisionnées pour congés payés »).

Le compte 4382 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges évaluées qui n'ont pas pu être mandatées par le débit du compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance » et 647 « Autres charges sociales ».
Au début de l'exercice suivant, ce compte est soldé par une écriture de contre-passation ou mandat d'extourne au crédit des comptes 64 initialement mouvementés.

Compte 4386 - Autres charges à payer

- Technique comptable :

Le compte 4386 est utilisé pour la comptabilisation des charges sociales afférentes aux charges à payer liées aux comptes épargne-temps, aux droits à congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et heures supplémentaires des personnels de l'établissement (Cf compte 4286).

Il est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pu être mandatées par le débit du compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance ».

Au début de l'exercice suivant, ce compte est soldé par une écriture de contre-passation au crédit du compte 645 initialement mouvementé.

Compte 4387 - Produits à recevoir

Le compte 4387 enregistre les rémunérations que l'établissement a avancées à ses agents pour le compte de la sécurité sociale et autres organismes sociaux en cas de maladie, d'accident ou de maternité, lorsque cette procédure résulte des dispositions de certains accords de salaires, conventions collectives ou contrats de travail individuels. En effet, dans ce cas, l'établissement est subrogé dans les droits des salariés vis-à-vis des organismes susvisés.

- Technique comptable :

Le compte 4387 est débité du montant des diverses prestations avancées aux personnels pour le compte de la Sécurité sociale et des autres organismes sociaux par le crédit des subdivisions des comptes 641 à 644 -Rémunérations-.

Au début de l'exercice suivant, l'opération de produits à recevoir est contre-passée selon la même technique que définie au compte 418.

COMPTE 44 - ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES

D'une manière générale, les opérations à inscrire au compte 44 sont celles qui sont faites avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux à caractère officiel, considérés en tant que puissance publique.

Le compte 44 présente les subdivisions suivantes :
441 - État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
443 - Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux.
445 - État - Taxes sur le chiffre d'affaires
447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés
448 - État - Charges à payer et produits à recevoir

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

Le compte 441 présente les subdivisions suivantes :

4411 - État
- 44111 - Subvention d'investissement
- 44112 - Subvention de fonctionnement
- 44114 - Bourses et aides accordées par l'État (correspondance 7414)
- 44116 – Contributions aux emplois (correspondance 7416)
- 44118 - Autres subventions de l'État (correspondance 7418)

4412 - Région
- 44121 - Subvention d'investissement
- 44122 - Subvention de fonctionnement (correspondance 7422)
- 44123 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration (correspondance 7423)
- 44124 – Bourses et aides accordées par la Région
- 44128 – Autres subventions de la Région

4413- Autres collectivités, établissements publics, organismes internationaux
- 44131 - Subvention d'investissement
- 44132 - Subvention de fonctionnement
- 44134 - Aides accordées aux apprenants
- 44135 – Versements de l'ASP
- 44136 - Subvention de l'Union européenne
- 44138 – Autres subventions

4419 - Avances sur subventions

- Technique comptable des subventions à recevoir:

Qu'il s'agisse de subventions d'investissement ou de fonctionnement, annuelles ou pluriannuelles, le critère de rattachement à l'exercice des subventions reçues respecte le principe général selon lequel la subvention est comptabilisée dès lors que l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit à subvention de l'établissement bénéficiaire est satisfait. Ainsi, selon les dispositions de l'instruction du 20 novembre 2013 relative aux subventions reçues, lorsque la subvention est accordée sans condition, celle-ci est comptabilisée, indépendamment de sa date d'encaissement, à la date de l'acte attributif. Lorsque l'octroi de la subvention est

subordonné à la réalisation de conditions, celle-ci est comptabilisée à la date de l'acte attributif si les conditions sont réalisées à cette date, ou au moment de la réalisation des conditions prévues par l'acte attributif par l'établissement.

La subdivision concernée du compte 441 est débitée du montant des subventions à recevoir ayant donné lieu à émission d'un ordre de recettes par le crédit, selon la nature et l'origine du financement de la subdivision concernée :

- du compte 101 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
- du compte 104 - Financements rattachés à des actifs déterminés
- du compte 131 - Financements non rattachés à des actifs déterminés
- du compte 134 - Autres subventions d'investissement
- du compte 138 - Autres subventions d'investissement reçues
- du compte 74 - Subventions d'exploitation

La subdivision concernée du compte 441 est créditée par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions susvisées.

Les fonds éventuellement perçus par l'établissement bénéficiaire avant l'acquisition du droit à subvention sont constitutifs d'avances et sont comptabilisés au crédit du compte 4419 « Avances sur subventions ».

Compte 442 – État – Prélèvements à la source

Le comtpe 442 enregistre les prélèvements effectués au titre de l'impôt sur le revenu.

Technique comptable

le compte 442 est :

- Crédité par le débit du compte 421x – Personnels
- Débité par le crédit du compte de trésorerie

Compte 443 - Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux

Le compte 443 enregistre les écritures concernant les produits ou les charges résultant d'avantages accordés ou de sujétions imposées par l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux à un établissement public, à une entreprise publique ou à tout autre entreprise ou organisme.

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

- Technique comptable :

Les comptes 443 sont mouvementés sans opération budgétaire. Les débits s'opèrent à partir d'ordre de paiement de l'ordonnateur, accompagné d'un justificatif de l'opération.
Par le jeu d'un compte de trésorerie, le compte 443 est :

- crédité des fonds reçus ;
- débité des règlements effectués.

Compte 444 – Impôt sur les bénéfices

4442 – État – Impôt sur les bénéfices – acomptes

L'impôt sur les bénéfices, afférent à un exercice donné, est payé :
- par le versement de quatre acomptes ;
- par le versement du solde à l'issue de la liquidation définitive qui doit intervenir au plus tard le 15 du mois suivant l'expiration du délai légal de dépôt de la déclaration de résultats.

- Technique comptable :

En cours d'exercice N :
Versement des acomptes
- Débit 4442 : État – Impôt sur les bénéfices – Acomptes
- Crédit du compte de disponibilités de classe 5

À la clôture de l'exercice N :
Liquidation de l'impôt réellement du
- Débit 695 : Impôt sur les bénéfices
-Crédit 4444 : État – Impôt sur les bénéfices
Imputation des acomptes
- Débit 4444 : État – Impôt sur les bénéfices
- Crédit 4442 : Etat – Impôt sur les bénéfices - acomptes

En conséquence, lors de l'arrêt des comptes apparaît :
- soit un solde créditeur au compte 444 représentant le montant de l'impôt restant à régler ;
- soit un solde débiteur au compte 4442 représentant l'excédent des acomptes versés sur l'impôt exigible.

Paiement du solde sur l'exercice N + 1 :
- Débit 4444 : État – Impôt sur les bénéfices
- Crédit du compte de disponibilités de classe 5

4444 : État – Impôt sur les bénéfices

- Technique comptable :

Voir la technique comptable du compte 4442.

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

Le compte 445 reçoit d'une part, le montant des taxes sur le chiffre d'affaires dues à l'État et, d'autre part, le montant des taxes sur le chiffre d'affaires à récupérer.
Pour les secteurs des EPLEFPA assujettis à cette imposition, la TVA comprend deux éléments distincts, indépendants, ayant chacun leurs règles propres.
L'un concerne, en amont, le régime de déductibilité de la TVA. La TVA recouvrée sur l'établissement (TVA sur charges et sur acquisitions d'immobilisations) se décompose en TVA déductible et TVA non déductible.
L'autre concerne, en aval, le régime d'imposition à la TVA. Il s'agit de la TVA collectée par l'établissement (TVA sur produits et sur recettes d'opérations en capital).

La TVA collectée d'une part, la TVA déductible d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges d'exploitation. S'agissant d'opérations effectuées pour ordre et pour le compte du Trésor public, elles sont enregistrées dans les comptes appropriés de la classe 4.

Par contre, la TVA non déductible afférente à un bien ou à un service doit être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service (prix d'achat ou coût de production).
Le compte 445 présente les subdivisions suivantes :

4452 - TVA due intracommunautaire
4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
44562 - TVA sur immobilisations–
445621 - TVA sur immobilisations - France
445622 - TVA déductible sur immobilisations intra-communautaires
445623 - TVA sur immobilisations – Autres pays
44563 - TVA transférée par d'autres entreprises
44566 - TVA sur autres biens et services
445661 - TVA sur autres biens et services - France
445662 – TVA déductible sur les autres biens et services intracommunautaires
445663 - TVA sur autres biens et services – Autres pays
44567 - Crédits de TVA à reporter
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition
44582 - Acomptes - Régime du forfait
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
44584 – TVA récupérée d'avance
44586 – TVA facture non parvenue
44587 – TVA sur facturation à établir

En cas d'assujettissement à la TVA, le produit et la charge sont toujours comptabilisés hors taxes. Par ailleurs, la déclaration TVA est arrondie à l'euro, sans chiffre après la virgule. Ceci entraîne soit une charge (658x « autres charges ») , soit un produit (758x « autres produits ») lors de l'écriture du reversement aux services fiscaux.

- Technique comptable :

Les opérations à effectuer diffèrent selon que l'achat est effectué en France ou dans un pays de l'Union européenne.

1°-Achats
- Achat en France :
  - Débit du compte approprié de la classe 6 ou 2 pour le montant HT (mandat)
  - Débit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles-, pour le montant de la TVA déductible
  - Crédit du compte 401 – Fournisseurs ou 404 - Fournisseurs d'immobilisations-, pour le montant total de la facture

Règlement aux fournisseurs:
  - Débit du compte 401 – Fournisseurs ou 404 - Fournisseurs d'immobilisations-
  - Crédit d'un compte de trésorerie

-Achat dans un pays de l'Union européenne :
  - Débit du compte approprié de la classe 6 ou 2 pour le montant HT de la facture (mandat)
  - Débit du compte 445622 - TVA déductible sur immobilisations intra-communautaires ou 445662 – TVA déductible sur les autres biens et services intracommunautaires, pour le montant de la TVA déductible
  - Crédit du compte 401 – Fournisseurs ou 404 - Fournisseurs d'immobilisations, pour le montant total de la facture
  - Crédit du compte 4452 TVA intra-communautaire due, pour le montant de la TVA intra-communautaire

Règlement aux fournisseurs: :
  - Débit du compte 401 – Fournisseurs ou 404 - Fournisseurs d'immobilisations

- Crédit d'un compte de trésorerie

2°-Ventes :
-Vente en France
- Débit du compte 412 -Autres clients, pour le montant de la facture
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 70, pour le montant HT (titre de recettes)
- Crédit du compte 4457 TVA collectée par l'établissement, pour le montant de la TVA

Règlement par les clients
- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 412 -Autres clients-Exercice courant-

-Vente dans un pays de l'Union européenne
- Débit du compte 412 -Autres clients, pour le montant hors taxes
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 70, pour le montant HT, la TVA intracommunautaire étant calculée et déclarée par l'acheteur (titre de recettes)

Règlement par les clients
- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 412 -Autres clients-Exercice courant-

3°-Déclaration de la TVA
La déclaration de TVA permet de constater si l'établissement doit reverser de la TVA à l'administration fiscale (cas où la TVA collectée est supérieure à la TVA déductible) ou si l'établissement dispose d'un crédit de TVA auprès de l'administration fiscale (TVA collectée inférieure à la TVA déductible).
La TVA à décaisser est égale à la TVA collectée plus la TVA intracommunautaire moins la TVA déductible sur immobilisations et sur achats de biens et services.

4°-Cas d'un versement de TVA :
Liquidation de TVA
- Débit du compte 4452 -TVA due intracommunautaire-, et/ou
- Débit du compte 4457 -Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement-
- Crédit du compte 4455 -Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser-

-puis :
- Débit du compte 4455 -Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser-
- Crédit du compte 4456 -Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles-

-Paiement de la TVA :
- Débit du compte 4455 -Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser-
- Crédit d'un compte de trésorerie (ordre de paiement)

5°-Cas d'un crédit de TVA
Liquidation de TVA
- Débit du compte 4452 - TVA due intracommunautaire, et/ou
- Débit du compte 4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement-
- Crédit du compte 44567 - Crédit de TVA à reporter

-puis :
- Crédit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles,
- Débit du compte 44567 - Crédit de TVA à reporter.

Le solde débiteur du compte 44567 correspond au crédit de TVA reporté. L'établissement a la possibilité de reporter le crédit de TVA sur sa prochaine déclaration de manière à diminuer le montant de la prochaine TVA éventuellement à décaisser : le compte 44567 sera alors crédité par le débit du compte 4457 de TVA collectée. Il peut également choisir de demander le remboursement du crédit de TVA.
-Dans le cas d'une demande de remboursement :

- Crédit du compte 44567 - Crédit de TVA à reporter.
- Débit du compte 44583- Remboursement de crédit de TVA demandé. Ce compte est ensuite crédité lors du remboursement de la TVA par le débit d'un compte de trésorerie.

Le remboursement d'un crédit de TVA ne donne pas lieu à la constatation d'une recette nouvelle, il s'agit d'une opération de trésorerie.

6°- Cas particulier de la TVA (possible seulement sur dérogation) récupérée d'avance
Le compte 44584 TVA récupérée d'avance retrace la TVA encaissée avant facturation, c'est-à-dire lorsque l'établissement reçoit des acomptes pour des opérations soumises à TVA.

- Technique comptable :

Réception de l'acompte

- Débit compte de disponibilités
- Crédit 4191 Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes en cours, pour le montant versé par le client

Corrélativement, la TVA exigible est calculée et comptabilisée par :

- Débit 44584 TVA récupérée d'avance, pour le montant de la TVA exigible
- Crédit 4457 TVA collectée par l'établissement

Émission du titre de recette après facturation de la totalité de la somme due

- Débit compte de clients intéressé pour le montant TTC
- Crédit compte de produits intéressé pour le montant HT
- Crédit 4457 TVA collectée par l'établissement, pour le montant de la différence
- Crédit 44584 TVA récupérée d'avance, pour régularisation

Encaissement du solde

- Débit compte de disponibilités pour le montant effectivement encaissé
- Crédit compte de client intéressé pour le même montant

Corrélativement, régularisation de l'acompte

- Débit 419 Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes en cours, pour le montant de l'acompte
- Crédit compte de clients intéressé, pour le même montant

Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

Le compte 447 est crédité du montant des différents impôts et taxes dus par l'établissement par le débit de la subdivision concernée du compte 63. Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués.
Le compte 447 est subdivisé :
-4472 Taxe sur les salaires
-4478 Divers autres impôts, taxes et versements assimilés

Compte 4472 Taxe sur les salaires

- Technique comptable :

-Comptabilisation des impôts et taxes :

- Débit du compte 6311 - Taxe sur les salaires (mandat)
- Crédit du compte 4472 - Taxe sur les salaires

-Règlement des impôts :
- Débit du compte 4472 Taxe sur les salaires
- Crédit compte de disponibilités

Compte 4478 Divers autres impôts, taxes et versements assimilés

Est notamment retracé à ce compte le versement dû au titre des transports.

- Technique comptable :

- Comptabilisation des impôts et taxes :
  - Débit du compte de classe 6 intéressé (mandat)
  - Crédit du compte 4478 - Divers autres impôts, taxes et versements assimilés
- Règlement des impôts :
  - Débit du compte 4478 - Divers autres impôts, taxes et versements assimilés
  - Crédit du compte de disponibilités

Compte 448 - État et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 4482 enregistre les charges fiscales sur droits à congés reportés hors CET des personnels de l'établissement (Cf compte 4282) et le compte 4486 les autres charges à payer. Le compte 4487 enregistre les produits à recevoir.

Le compte 448 est subdivisé :
4482 - Charges fiscales sur congés à payer
4486 - Charges à payer
44861 Charges à payer – CET
44862 Charges à payer – Heures supplémentaires
4487 - Produits à recevoir

Compte 4482 - Charges fiscales sur congés à payer

Le compte 4482 est utilisé :
- pour les personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières ;
- pour les agents publics fonctionnaires et contractuels de droit public.

- Technique comptable :

En fin d'exercice, comptabilisation des charges qui n'ont pu être mandatées avant cette date :
- Débit du compte 632 - Charges fiscales sur congés à payer (mandat)
- Crédit du compte 4482 - Charges fiscales sur congés à payer

Au début de l'exercice N+1, les écritures de charges à payer sont contre-passées : le compte 4482 et débité par le crédit du compte de charges initialement mouvementé.

Compte 4486 - Charges à payer

Le compte 4486 est utilisé pour la comptabilisation des charges fiscales afférentes aux charges à payer liées aux comptes épargne-temps monétisés, aux droits à congés versés à la Retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et heures supplémentaires des personnels de l'établissement (Cf compte 4286).

- Technique comptable :

- En fin d'exercice, pour le montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être mandatées à cette date
  - Débit du compte 631 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (mandat)
  - Crédit du compte 4486 Charges à payer

Au début de l'exercice N+1, les écritures de charges à payer sont contre-passées : le compte 4486 et débité par le crédit du compte de charges initialement mouvementé.

Compte 4487 - Produits à recevoir

- Technique comptable :

- En fin d'exercice, constatation des produits à recevoir de l'État ou d'autres collectivités publiques, dont le montant non définitivement arrêté ou ordonnancé n'a pas encore été inscrit à un compte débiteur de la classe 4.
  - Débit du compte 4487 - Produits à recevoir
  - Crédit compte de produits par nature intéressé

Au début de l'exercice N+1, les écritures de produits à recevoir sont contre-passés (méthode de l'extourne) (Cf. commentaire du compte 418).

COMPTE 46 - DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS

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

Le compte 46 présente les subdivisions suivantes :
462 - Créances sur cessions d'immobilisations
463 – Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer-
464 - Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement
465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
466 - Autres comptes créditeurs -
  4661-Mandats à payer
  4663 - Virements à réimputer
  4664 - Excédents de versement à rembourser
  4666 - Ordres de paiement émis pour les dépenses à l'étranger
  4667 - Oppositions
  4668 - Avis de paiement
467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.
  4673 - Fonds communs des services d'hébergement et de restauration
  4674 - Taxe d'apprentissage
468 - Produits à recevoir et charges à payer
  4686 - Charges à payer
  4687 - Produits à recevoir

Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations

- Technique comptable :

Cession d'immobilisations
- Pour le prix de cession :
  - Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations
  - Crédit subdivision intéressée du compte 756x - Produits des cessions d'éléments d'actif (titre de recettes)

- Simultanément :
- Sortie du bien de l'inventaire :
  - Débit subdivision intéressée du compte 656x, pour la valeur nette comptable (mandat)
  - Débit subdivision intéressée du compte 28, pour le montant des amortissements pratiqués (opération non budgétaire)
  - Crédit du compte d'immobilisations intéressé, pour la valeur d'origine du bien cédé (opération non budgétaire)
- Encaissement du montant de la cession :
  - Débit du compte de disponibilités
  - Crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations

Compte 463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer

Les opérations effectuées par l'établissement avec des tiers lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées à un autre compte de tiers, sont inscrites au compte 463 si elles présentent un solde normalement débiteur. Il en est de même des opérations relatives aux ordres de reversement.

- Technique comptable :

Le compte 463 est débité par le crédit :
  - d'un compte de classe 7 ou d'un compte de classe 1 du montant des titres de recettes émis jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire ;
  - d'un compte de la classe 6 ou d'un compte de la classe 2 du montant des ordres de reversement
  - du compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des taxes sur le chiffre d'affaires collectées (autorisation de paiement d'après les débits).

Le compte est crédité par le débit :
  - d'un compte de trésorerie des encaissements effectués ;
  - du même compte budgétaire où la recette a été constatée dans le cas d'annulations ou de réductions ;
  - du compte Pertes sur créances irrécouvrables

Compte 464 - Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son crédit, par le débit d'un compte de 50 - Valeurs mobilières de placement, le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement.

- Technique comptable :

- Acquisition de valeurs mobilières de placement :
  - Débit subdivision intéressée du compte 50
  - Crédit du compte 464 Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement
- Comptabilisation du paiement des valeurs mobilières de placement :
  - Débit du compte 464 Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement
  - Crédit d'un compte de disponibilités

Compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

- Technique comptable :

-Pour le prix de cession
  - Débit compte de disponibilités
  - Crédit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

-Pour le montant de la valeur d'acquisition

- Débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
- Crédit du compte 50 - Valeurs mobilières de placement

- Lorsque le prix de cession est supérieur à la valeur patrimoniale d'intégration (constatation de la plus value égale au solde créditeur du 465)
  - Débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
  - Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement (titre de recettes)

-Lorsque le prix de cession est inférieur à la valeur patrimoniale d'intégration (constatation de la moins value égale au solde débiteur du compte 465)
  - Débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement (mandat)
  - Crédit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Compte 466 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer

Les opérations effectuées par l'établissement avec des tiers lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées sous un autre compte de la classe 4 sont comptabilisées à ce compte si elles présentent un solde normalement créditeur.

Le compte est subdivisé :
4661 - Mandats à payer
4663 - Virements à réimputer
4664 - Excédents de versement à rembourser
4667 - Oppositions
4666 - Ordres de paiement émis pour les dépenses à l'étranger
4668 - Avis de paiement

Compte 4661 - Mandats à payer

- Technique comptable :

Le compte 46612 est crédité des mandatements émis au cours de l'exercice jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire par le débit du compte intéressé d'exploitation ou de bilan.

Il est débité jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré par le crédit :
  - d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués ;
  - du compte 4667 du montant des oppositions ;
  - du compte 4668 pour les avis de paiement émis ;
  - du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser.

Compte 4663 - Virements à réimputer

En cas de rejet par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers, ceux-ci sont réimputés.

- Technique comptable :

Le compte 4663 est crédité par le débit du compte de trésorerie intéressé du montant des réimputations ; il est débité lors du règlement ou de l'apurement par le crédit du compte de trésorerie.
Le remboursement se fait par ordre de paiement de l'agent comptable, visé par l'ordonnateur. Les coordonnées bancaires au format SEPA doivent être jointes à l'ordre de paiement.

Compte 4664 - Excédents de versement à rembourser

- Technique comptable :

Le compte 4664 est crédité par le débit des comptes intéressés des sommes à rembourser aux tiers.
Il est débité par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie des sommes remboursées ou compensées avec d'autres créances de l'établissement. Le remboursement se fait par ordre de paiement de l'agent comptable, visé par l'ordonnateur. Les coordonnées bancaires au format SEPA doivent être jointes à l'ordre de paiement.

Dans le cas d'annulation d'excédents des exercices antérieurs (notamment atteints par la prescription) le compte 4664 est crédité par un compte de produits (titre de recettes)

Compte 4666 Ordres de paiement émis pour les dépenses à l'étranger

La réglementation sur les dépenses à l'étranger des organismes prévoit l'utilisation d'ordres de paiement quand le règlement est réalisé par l'intermédiaire du réseau du Trésor public à l'étranger.

- Technique comptable :

- Émission de l'ordre de paiement
  - Débit du compte de tiers initialement mouvementé
  - Crédit du compte 4666 - Ordres de paiement émis pour les dépenses à l'étranger

- Règlement de la dépenses
  - Débit du compte 4666 - Ordres de paiement émis pour les dépenses à l'étranger
  - Crédit du compte de disponibilités

Compte 4667 - Oppositions

Le compte 4667 enregistre en crédit les oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement pendant la période d'inventaire.

- Technique comptable :

Le compte 4667 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement par le débit du compte 4661.
Il est débité par le crédit :
- d'un compte de trésorerie, du montant des dites sommes lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition,
- du compte 4664 - Excédents de versement à rembourser, du montant des trop-perçus et des trop-payés récupérés à rembourser.

Les oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel rémunéré par l'établissement (avis à tiers détenteur, oppositions à tiers détenteurs, jugement de saisie sur salaire…) sont comptabilisées au compte 427.

Compte 4668 – Avis de paiement

L'avis de paiement est fourni par l'ordonnateur à l'appui d'un mandat prévoyant un règlement en espèces dans les limites réglementaires.
Il est utilisé par le comptable pour recevoir l'acquit libératoire du créancier.

◆ Technique comptable :

- Émission de l'avis de paiement
  - Débit du compte de fournisseurs intéressé
  - Crédit du compte 4668 - Avis de paiement

- Règlement de l'avis de paiement
  - Débit du compte 4668 - Avis de paiement
  - Crédit du compte 531 - Caisse

Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Les opérations effectuées avec les tiers, lorsqu'elles ne peuvent être comptabilisées dans un autre compte de la classe 4, et dont le solde peut être soit débiteur, soit créditeur sont comptabilisées à des subdivisions ouvertes sous le compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.

Compte 4673 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration

Ce compte est ouvert dans chaque établissement cotisant à un fonds commun des services d'hébergement et de restauration.
Il correspond à la constitution de provisions pour situations difficiles et imprévisibles. Il doit permettre de prendre en charge toute dépense nécessaire à la continuité du service, à laquelle l'établissement ne serait pas en mesure de faire face seul. Ce compte est alimenté par l'établissement lui-même.

◆ Technique comptable :

Le compte 4673 est crédité par le débit du compte 653 - cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration - lors de la prise en charge des cotisations.
Il est débité par le crédit des comptes de disponibilités, du montant des versements effectués à l'établissement chargé de la tenue du fonds.

Compte 4674 - Taxe d'apprentissage

Ce compte retrace les versements effectués au titre de la taxe d'apprentissage par les entreprises ou organismes collecteurs aux établissements publics.
Il est rappelé qu'en vertu des lois et décrets régissant la taxe d'apprentissage les établissements publics ont l'obligation juridique d'utiliser ces fonds ou ces dons en nature pour des actions d'apprentissage ou de formation technologique et professionnelle.
En conséquence, les établissements doivent être en mesure de prouver qu'ils ont respecté l'affectation de ces sommes, ce qui conduit à un suivi comptable particulier.
Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises aux établissements que dans la mesure où ces derniers les ont utilisées pour financer la formation professionnelle. Dès lors, la constatation des recettes en classe 7 et l'émission du titre de recettes n'interviennent qu'après mandatement des dépenses correspondantes en classe 6 et en classe 2.

◆ Technique comptable :

Le compte 4674 est crédité par le débit des comptes de disponibilités lors des versements effectués (en espèces ou en nature) par les entreprises ou les organismes collecteurs.
Ce compte est débité :
  - par le crédit du compte 7482 - produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage -, pour les dépenses de la section de fonctionnement ;
  - par le crédit du compte 13181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage - pour les dépenses de la section des opérations en capital.

Compte 468 - Produits à recevoir et charges à payer

Sont constatés dans ce compte les seuls produits à recevoir et charges à payer ne relevant pas d'un autre compte de tiers.

Compte 4686 - Charges à payer

- Technique comptable :

Le compte 4686 est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes intéressés de la classe 6 du montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées à défaut de production par les créanciers, avant la clôture de l'exercice, des justifications établissant leurs droits, à condition que le montant des dites charges soit suffisamment connu et évaluable.

L'opération de charge à payer est contre-passée au début de l'exercice N+1, selon la même méthode que présentée au compte 408.

Compte 4687 - Produits à recevoir

- Technique comptable :

Le compte 4687 est débité en fin d'exercice par le crédit des comptes de la classe 7 des produits acquis à l'établissement, mais dont le montant non définitivement arrêté n'a pas encore fait l'objet d'un titre de recette.

L'opération de produit à recevoir est contre-passée au début de l'exercice N+1, selon la même méthode que présentée au compte 418.

COMPTE 47 - COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

Les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine ou définitive à un compte déterminé au moment où elles doivent être enregistrées ou qui exigent une information complémentaire ou des formalités particulières sont inscrites provisoirement au compte 47. Ce procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel ; il y a lieu d'imputer au compte définitif dans les meilleurs délais possibles toute opération portée au compte 47.
Sauf impossibilité, les opérations inscrites au compte dans les subdivisions du compte 47 sont reclassées en fin d'exercice parmi les comptes figurant au bilan. Le compte 47 ne figure donc pas en principe au bilan.

Le compte 47 présente les subdivisions suivantes :
471 - Recettes à classer
- 4713 - Recettes perçues avant émission de titre
- 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
- 4718 - Autres recettes à classer

472 - Dépenses à classer et à régulariser
- 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement
- 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier
- 4728 - Autres dépenses à régulariser

473 - Recettes et dépenses à transférer
- 4731 - Recettes à transférer
- 4735 - Dépenses à transférer

476 - Différences de conversion - Actif
- 4761 - Diminution des créances
- 4762 - Augmentation des dettes
- 4768 - Différences compensées par couverture de change

477 - Différence de conversion - Passif

4771 - Augmentation des créances
4772 - Diminution des dettes
4778 - Différences compensées par couverture de change

Compte 471 - Recettes à classer

Compte 4713 - Recettes perçues avant émission de titres

Le compte 4713 retrace les sommes encaissées par l'établissement avant l'émission des titres correspondants. L'agent comptable doit établir une liste des sommes perçues afin de demander à l'ordonnateur l'émission des titres de recettes correspondants en régularisation des opérations enregistrées au compte 4713.
Le solde du compte 4713 doit être suivi tout au long de l'exercice et être apuré au maximum en fin d'exercice afin de ne pas risquer d'en fausser le résultat.

- Technique comptable :

- Comptabilisation des droits perçus au comptant
  - Débit du compte de disponibilités
  - Crédit du compte 4713

- Émission du titre de recettes
  - Débit du compte 4713
  - Crédit du compte de produits par nature intéressé

Compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

- Technique comptable :

Le compte 4715 est crédité par le débit du compte 545 - Régies de recettes, du montant des justifications transmises par les régisseurs.
Il est débité par le crédit des comptes de produits par nature (ou des comptes 411, 463- Ordres de recettes à recouvrer pour les ordres émis pendant la période d'inventaire).

Compte 4718 - Autres recettes à classer

Le compte 4718 retrace les versements reçus sans indication quant à leur objet. Dans ce cas, il appartient à l'agent comptable de demander à la partie versante, dès réception du versement, de quelle dette vis-à-vis de l'établissement elle entend se libérer.

- Technique comptable :

Le compte 4718 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des versements reçus sans indication.
Il est débité par le crédit du compte d'imputation définitive ou par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement, pour les sommes à rembourser.
Le solde du compte 4718 doit être suivi tout au long de l'exercice et être apuré au maximum en fin d'exercice afin de ne pas risquer d'en fausser le résultat.

Compte 472 - Dépenses à classer ou à régulariser

Compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

- Technique comptable :

Le compte 4721 est débité lors des paiements et prélèvements (commissions sur prélèvements automatiques ou encaissement de recettes par carte bancaire) par le crédit d'un compte de trésorerie.Il est crédité par le débit des comptes de la classe 6 (exceptionnellement de la classe 2), des dépenses ordonnancées au nom de l'agent comptable. Il doit être suivi tout au long de l'exercice et être soldé à la fin de l'exercice.

Compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier

- Technique comptable :

Le compte 4723 est débité par le crédit du compte 543 - Régies d'avances, des dépenses à vérifier transmises par les régisseurs.
Il est crédité par le débit du compte 543 des dépenses rejetées aux régisseurs.
Il est crédité du montant des dépenses ordonnancées par le débit des comptes de charges par nature

Compte 4728 - Autres dépenses à régulariser

Ce compte est destiné à retracer le montant des dépenses dont le règlement est différé par suite d'erreurs ou d'insuffisance de justifications.

- Technique comptable :

Le compte 4728 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé des mandats dont le règlement est différé
Il est débité lors du règlement, après régularisation, par le crédit d'un compte de trésorerie.
Le solde du compte 4728 doit être apuré au moins en fin d'exercice afin de ne pas risquer d'en fausser le résultat.

Compte 473 - Recettes et dépenses à transférer

Ces comptes sont utilisés pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement public les opérations que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes, dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement. Elles ne doivent donc pas être intégrées dans les opérations budgétaires de l'établissement.

Compte 4731 - Recettes à transférer

Le compte 4731 est utilisé pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement, les opérations de recettes que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes.

- Technique comptable :

Il est crédité des sommes encaissées ou retenues par l'établissement agissant comme intermédiaire.
Il est débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes transférées aux bénéficiaires.
Ce compte est subdivisé en tant que de besoin.

Compte 4735 - Dépenses à transférer

Le compte 4715 est utilisé pour retracer provisoirement, dans les écritures de l'établissement, les opérations de dépenses que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes

- Technique comptable :

Il est débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes payées pour le compte d'autres organismes.
Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des dépenses transférées.

Compte 476 et 477 - Différences de conversion sur opérations en devises – Actif et passif

Les comptes 476 et 477 enregistrent les différences de conversion résultant de l'actualisation au taux de change de fin d'exercice, des comptes de créances et de dettes libellées en monnaies étrangères.

Lors de la réalisation de l'opération, les créances et les dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées sur la base du dernier cours de change.
Pour les créances et les dettes faisant l'objet d'un règlement en cours d'exercice, les pertes et les gains de change sont comptabilisés aux comptes de charges et de produits correspondants.
Les créances restant à recouvrer et les dettes restant à payer en fin d'exercice font l'objet d'une actualisation aux taux de change en vigueur à cette date.
Les différences de conversion ainsi déterminées sont alors inscrites à des comptes transitoires en attente de régularisations ultérieures :

- à l'actif du bilan, lorsque la différence correspond à une perte latente : compte 476 -Différences de conversion sur opérations en devises – Actif -;
- au passif du bilan, lorsque la différence correspond à un gain latent : compte 477 -Différences de conversion sur opérations en devises – Passif-.

Les différences de change ainsi constatées à la clôture d'un exercice seront exactement contre-passées, soit à l'ouverture de l'exercice suivant, soit en cours de période au fur et à mesure des règlements, soit globalement en fin de période, selon la méthode en usage dans l'établissement.
Il est précisé que les gains latents n'entrent pas dans la formation du résultat. En revanche, sauf dérogation, les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour risques.
Lorsque l'opération en devises est assortie par l'établissement d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change (couverture de change), la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan sous des comptes transitoires.

Les ajustements sont enregistrés aux comptes :

- 4768 - Différences compensées par couverture de change-, par le crédit des comptes 4761 et 4762
- 4778 - Différences compensées par couverture de change-, par le crédit des comptes 4771 et 4772

Les soldes des comptes 476 et 477 sont mentionnés distinctement comme dernière rubrique du bilan.

Compte 476 - Différences de conversion sur opérations en devises – Actif

Compte 4761 - Diminution de créances-Actif

- Technique comptable :

- Lors des écritures d'inventaire, constatation de la perte latente
  - Débit du compte 4761 - Diminution de créances – Actif
  - Crédit du compte de clients intéressés
- Simultanément, une provision est constituée
  - Débit du compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
  - Crédit du compte 1515 - Provisions pour pertes de change

Régularisation des opérations :

Premier procédé :
- Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice n+1 (contre-passation)
  - Débit du compte de clients intéressé
  - Crédit du compte 4761 - Diminution de créances – Actif
- Règlement de la créance
  - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
  - Débit du compte 666 - Pertes de change-, pour le montant de la perte effectivement constatée
  - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
-Simultanément, la provision initialement constituée est reprise :
  - Débit du compte 1515 - Provisions pour pertes de change
  - Crédit du compte 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Deuxième procédé :
Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement
  - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
  - Débit du compte 666 Pertes de change, pour le montant de la perte effectivement constatée
  - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
  - Crédit du compte 4761 Diminution des créances - Actif, pour le montant de la perte latente
  - Simultanément, la provision initialement constituée est reprise (cf. écriture ci-dessus).

Compte 4762 - Augmentation des dettes

Les écritures relatives au compte 4762 sont identiques à celles décrites au compte 4761, le compte mouvementé en contre-partie du compte 4762 étant un compte de fournisseurs.

Compte 4768 – Différences compensées par couverture de change -Actif

- Technique comptable :

Cas d'une vente
- En N, vente pour un cours donné de la monnaie étrangère
  - Débit du compte de clients intéressé
  - Crédit de la subdivision intéressée de la classe 7

- Lors des écritures d'inventaire, suite à une baisse du cours de la monnaie étrangère, constatation d'une perte latente.
  - Débit du compte 4761 Diminution de créances - Actif
  - Crédit du compte de clients intéressés

- Constatation de la couverture de change et de la provision à constituer pour la différence.
  - Débit du compte 4768 - Différences compensées par couverture de change – Actif
  - Débit du compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
  - Crédit du compte 4761 - Diminution des créances – Actif
  - Crédit du compte 1515 - Provisions pour pertes de change

En N+1, régularisation des opérations

Premier procédé :
- Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice (contre-passation)
  - Débit du compte de clients intéressé
  - Crédit du compte 4761 - Diminution des créances - Actif
  - Crédit du compte 4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif
- Règlement de la créance et constatation de la perte définitive
  - Débit du compte de disponibilités
  - Débit du compte 666 - Pertes de change
  - Crédit du compte de clients intéressé
- Simultanément, la provision initialement constituée est reprise
  - Débit du compte 1515 - Provisions pour pertes de change
  - Crédit du compte 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Deuxième procédé :
Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement
  - Débit du compte de disponibilités
  - Débit du compte 666 - Pertes de change
  - Crédit du compte de clients intéressé
  - Crédit du compte 4761 - Diminution de créances – Actif
  - Crédit du compte 4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif

Simultanément, la provision initialement constituée est reprise
  - Débit du compte 1515 - Provisions pour pertes de change
  - Crédit du compte 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Compte 477 - Différences de conversion sur opérations en devises - Passif

Compte 4771 - Augmentation de créances

- Technique comptable :

- Lors des écritures d'inventaire, constatation du gain latent
  - Débit du compte de clients intéressé
  - Crédit du compte 4771 - Augmentation des créances – Passif

- Régularisation des opérations

Premier procédé :
- Contre-passation
  - Débit du compte 4771 - Augmentation des créances – passif
  - Crédit du compte de clients intéressé
- Règlement de la créance
  - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
  - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
  - Crédit du compte 766 - Gains de change, pour le montant du gain effectivement réalisé

Deuxième procédé :
Il n'est pas effectué de contre-passation : l'opération est régularisée lors du règlement
  - Débit du compte 4771 - Augmentation des créances - Passif, pour le montant du gain latent
  - Débit du compte de disponibilités, pour le montant du règlement
  - Crédit du compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire

- Crédit du compte 766 - Gains de change, pour le montant du gain effectivement réalisé

Compte 4772 - Diminution des dettes

Les écritures relatives au compte 4772 sont identiques à celles décrites au compte 4771, le compte mouvementé en contre-partie du compte 4772 étant un compte de fournisseurs.

Compte 4778 – Différences compensées par couverture de change- Passif

Cas d'un achat :
- En N, achat à un cours donné.
  - Débit de la subdivision intéressée de la classe 6
  - Crédit du compte de fournisseurs intéressé
- Lors des écritures d'inventaire, suite à la diminution du cours de la monnaie, constatation d'un gain latent, ainsi que la couverture de change.
  - Débit du compte de fournisseurs intéressé
  - Crédit du compte 4772 - Diminution des dettes - Passif
  - Crédit du compte 4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif

En N+1, régularisation des opérations :

Premier procédé :
- Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice (contre-passation)
  - Débit du compte 4772 - Diminution des dettes - Passif
  - Débit du compte 4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif
  - Crédit du compte de fournisseurs intéressé
- Règlement de la dette à un cours plus élevé que celui fixé initialement.
  - Débit compte de fournisseurs intéressé
  - Débit 666 Pertes de change
  - Crédit compte de disponibilités

Deuxième procédé
Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement.
  - Débit du compte de fournisseurs intéressés
  - Débit du compte 666 - Pertes de change
  - Débit du compte 4772 - Diminution des dettes - Passif
  - Débit du compte 4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif
  - Crédit du compte de disponibilités

COMPTE 48 - COMPTES DE REGULARISATION

Ces comptes sont utilisés pour rattacher à chaque exercice toutes les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement.
Entrent dans cette catégorie de comptes :
  - Les comptes de charges constatées d'avance ;
  - Les comptes de produits constatés d'avance.

Ces comptes sont inscrits dans les rubriques appropriées du bilan. C'est ainsi que les comptes de charges à payer et de produits à recevoir sont respectivement rattachés aux comptes de tiers concernés.

Le compte 48 présente les subdivisions suivantes :
486 - Charges constatées d'avance
487 - Produits constatés d'avance

Compte 486 - Charges constatées d'avance

Le compte 486 enregistre les frais engagés par l'établissement au cours d'un exercice et qui seront imputés à l'exercice suivant auquel ils se rapportent. En effet, les comptes de la classe 6 enregistrent toutes les charges dès qu'elles se produisent et comprennent aussi les charges engagées pendant cet exercice mais qui peuvent concerner l'exercice suivant. Dans ce dernier cas, une correction s'impose via le compte 486- Charges constatées d'avance, sous réserve que les éléments constitutifs du solde de ce compte répondent à la définition d'un actif.

- Technique comptable :

Pour rétablir le résultat de l'exercice, les charges de l'exercice suivant sont transférées en fin d'exercice au débit du compte 486. Le montant de ce transfert est effectué au vu d'un ordre de reversement par le crédit des comptes de charges intéressés.
Le compte 486 est débité par le crédit du compte intéressé de la classe 6 sur émission d'un ordre de reversement.
Le compte 486 est crédité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le débit des comptes de charges intéressés de l'exercice.
En cas de besoin, le compte 486 est subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 6.

Compte 487 - Produits comptabilisés d'avance

Le compte 487 enregistre le montant des produits comptabilisés dans l'exercice mais concernant des exercices ultérieurs.
En effet, si les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits au fur et à mesure de leur naissance, certains d'entre eux sont imputables à des exercices ultérieurs. Dans ce dernier cas, une correction s'impose via le compte 487 - Produits comptabilisés d'avance sous réserve que les éléments constitutifs du solde de ce compte répondent à la définition d'un passif.

- Technique comptable :

Pour rétablir dans les comptes de la classe 7 le montant des produits se rapportant à l'exercice, ces comptes doivent être débités, en fin d'exercice, par le crédit du compte 487 pour le montant des produits comptabilisés d'avance sur émission d'un ordre d'annulation ou de réduction de recettes.
Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de l'ordre de recette, à affecter directement au compte 487 la quote-part des produits se rapportant à un exercice ultérieur.
Le compte 487 est débité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit des comptes de produits intéressés de l'exercice.
En cas de besoin, le compte 487 est subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 7.

COMPTE 49 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES DE TIERS

Les conditions générales de forme et de fond auxquelles est subordonnée la constitution des dépréciations, sont exposées à propos des comptes 68.
S'agissant des dépréciations des comptes de tiers, il y a lieu de rappeler que ne sont pas admises :

- les dépréciations calculées en appliquant un abattement ou un pourcentage forfaitaire au montant total des créances à recouvrer ;
- les dépréciations fondées sur la perspective d'une crise économique, qui donneraient à penser que certains débiteurs vont peut-être éprouver des difficultés pour s'acquitter.

En revanche, une dépréciation des créances contentieuses est possible, lorsque le débiteur est en liquidation judiciaire ou lorsque sa situation, notoirement difficile, ne permet pas d'espérer qu'il pourra se libérer intégralement.

Le compte 49 présente les subdivisions suivantes :
491 - Dépréciations des comptes de clients et comptes rattachés
    4911 - Élèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage
    4912 - Autres clients
495 - Dépréciation des comptes du groupe et des associés
496 - Dépréciations des comptes de débiteurs divers
    4962 - Créances sur cessions d'immobilisations
    4965 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
    4967 - Autres comptes débiteurs

Les mouvements imputés sur les comptes de classe 6 et 7 correspondent à des écritures budgétaires d'ordre qui trouvent leur contre-partie sur le compte 49.

- Technique comptable :

Les subdivisions concernées du compte 49 comptes sont créditées, en fin d'exercice par le débit des subdivisions concernées du chapitre 68.

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet, ou se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non-recouvrement couvert par la provision, ces comptes sont débités par le crédit des subdivisions concernées du chapitre 78.

CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, coupons, cartes de crédits, prélèvements automatiques, ainsi que les opérations faites avec les établissements financiers. Par extension, ils comprennent les comptes relatifs aux valeurs mobilières de placement.

La classe 5 comporte les comptes suivants :
50 - Valeurs mobilières de placement
51 - Banques, établissements financiers et assimilés
53 - Caisse
54 - Régies d'avances et accréditifs
58 - Virements internes
59 - Dépréciation des comptes financiers

COMPTE 50 - VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Conformément aux dispositions de l'article R.811-71 du CRPM, les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation du patrimoine ou d'emprunts et d'annuités d'amortissement momentanément inutilisés, peuvent être placés en valeurs du Trésor et en valeurs d'État. Les valeurs d'État sont déposées à la Caisse des dépôts et consignations.
Seuls, les placements en valeurs à court terme peuvent être autorisés par décision de l'ordonnateur visée par le Directeur départemental des finances publiques. Ils sont effectués par le comptable sur autorisation préalable de l'ordonnateur. Cette autorisation peut être temporaire ou permanente.
En revanche, les placements à moyen terme en valeur du Trésor ou en valeur d'État font l'objet de prévisions et d'autorisations budgétaires. Il en est ainsi des parts de fonds communs de placement constitués de valeurs d'État ou garanties par l'État et des titres grevés d'affectation spéciale ou dont l'aliénation est soumise à des conditions particulières. Ces placements donnent lieu à l'établissement d'un mandat au compte 27 (cf commentaire du compte).

Les valeurs mobilières de placement (VMP) désignent les titres acquis en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance. Le compte 50 enregistre les mouvements de ces titres dont l'établissement possède la libre disposition. Ainsi les placements comptabilisés au compte 50 sont destinés à recevoir des disponibilités momentanément inemployées et doivent satisfaire au critère de liquidité tel qu'il peut être établi par une étude des besoins de trésorerie.

Le compte 50 présente les subdivisions suivantes :
506 - Obligations
    5061 - Titres cotés
        50611 - Titres de rentes sur l'État et valeurs assimilées
        50618 - Autres obligations
    5065 - Titres non cotés
507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme
    5071 - Valeurs du Trésor
    5072 - Valeurs du Crédit Agricole
508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées
    5081 - Autres valeurs mobilières
    5088 - Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

Compte 506 - Obligations

Le montant porté en comptabilité est le prix pour lequel les titres ont été acquis ou la valeur déterminée par les termes du contrat d'acquisition. Les frais d'acquisition en sont exclus ; ils sont inscrits dans les charges de l'exercice (compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

En matière de cession, les titres les plus anciens sont réputés vendus les premiers.

- Technique comptable : (cf comptes 464 et 465)

Pour le prix de cession
- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Pour le montant de la valeur d'acquisition
- Débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
- Crédit du compte 50 - Valeurs mobilières de placement

Lorsque le prix de cession est supérieur à la valeur patrimoniale d'intégration (constatation de la plus- value égale au solde créditeur du 465)
- Débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
- Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement-, pour le montant de la plus-value (titre de recettes)

Lorsque le prix de cession est inférieur à la valeur patrimoniale d'intégration (constatation de la moins value égale au solde débiteur du compte 465)
- Débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement-, pour le montant de la moins-valu et (mandat)
- Crédit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Compte 507 - Bons du Trésor

- Technique comptable : (cf comptes 464 et 465)

identique à celle du compte 506

Compte 508 - Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées

Compte 5088 - Intérêts courus

La créance d'intérêt est acquise à la date d'échéance du coupon. Toutefois les fruits civils s'acquérant jour par jour (code civil, art. 586), les intérêts courus et non échus à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir rattachés au compte de valeurs mobilières, correspondant, en l'occurrence au compte 5088.

- Technique comptable :

A la fin de l'exercice, les intérêts courus non échus sont enregistrés au débit du compte 5088 - Intérêts courus-, par le crédit du compte 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement (titre de recettes).
A l'échéance, le compte de tiers 463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer-, est débité par le crédit :

- du compte du compte 764 pour la part des intérêts échus de l'exercice (titre de recettes)
- du compte 5088 pour la part des intérêts courus non échus constatés à la fin de l'exercice précédent

L'encaissement des intérêts est imputé au débit du compte de disponibilités par le crédit du compte 463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer-

N.B. Le prélèvement forfaitaire sur les produits des placements à revenu fixe est opéré par l'établissement payeur, mais il est à la charge du bénéficiaire des revenus. Conformément au principe de non compensation des charges et des produits, il convient d'enregistrer, d'une part, en produit, les intérêts bruts acquis, d'autre part, en charge, le prélèvement forfaitaire les concernant au compte 6358 - Autres droits.

COMPTE 51 - BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

Le compte 51 présente les subdivisions suivantes :
511 - Valeurs à l'encaissement
5111 - Coupons échus à l'encaissement
5112 - Chèques bancaires à encaisser
5113 - Chèques vacances à l'encaissement
5114 - Titres restaurant à l'encaissement
5115 - Cartes bancaires à l'encaissement
5116 - Prélèvements automatiques
5117 - Effets impayés
5118 – Autres valeurs à l'encaissement
515 – Trésor
5151 - Compte au Trésor
5159 - Règlements en cours de traitement
517 - Autres organismes financiers
518 - Intérêts courus
519 - Concours bancaires courants
5191 - Crédits bancaires de campagne, warrants
5193 – Concours bancaire

Compte 511 - Valeurs à l'encaissement

Les écritures exposées ci-dessous sont générales, les aspects relatifs aux chèques vacances, à la carte bancaire et aux impayés font l'objet de développements particuliers.

- Technique comptable générale :

-Remise de valeurs à l'encaissement
  - Débit de la subdivision intéressée du compte 511
  - Crédit du compte de tiers intéressé

-Comptabilisation des encaissements
  - Débit du compte 515 Trésor
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 511

Comptes 5113 - Chèques vacances à l'encaissement

Les EPLEFPA sont autorisés à encaisser les chèques vacances sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'agence nationale pour les chèques vacances (ANCV). Les chèques vacances sont remis par les familles, en paiement de prestations liées aux voyages scolaires facultatifs.

- Technique comptable :

Remise des valeurs à l'encaissement
  - Débit du compte 5113 - chèques vacances à l'encaissement
  - Crédit du compte de tiers concerné en général le compte 41112 -Élèves

-Comptabilisation des encaissements
  - Débit du compte 5151 – Compte au Trésor-
  - Débit 6685 – Charges financières provenant de l'encaissement des chèques vacances pour le montant de la commission prélevée par l'ANCV (mandat)
  - Crédit du compte 5113, pour la totalité de la somme

Compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement

Le recouvrement des recettes de l'établissement par acceptation des cartes bancaires est permis aux agents comptables des EPLEFPA, sans autorisation préalable. La procédure de recouvrement par carte bancaire est précisée par les instructions n°05-036-A8-K1-M du 1er septembre 2005 relative l'encaissement des recettes publiques par carte bancaire et n°GCP-13-0017 du 22 juillet 2013 relative aux modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.

- Technique comptable :

1°- Encaissements par l'agent comptable
  - Débit du compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement lors de la remise quotidienne des justificatifs à l'agent comptable, pour le montant total des recettes encaissées
  - Crédit du compte 4718 - Autres recettes à classer

- Rapprochement avec le relevé reçu du centre de traitement
  - Débit du compte 515 -Trésor, pour la somme effectivement portée par le teneur de compte au crédit du compte de l'établissement
  - Crédit du compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement
    puis :
  - Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission prélevée par le GIE
  - Crédit du compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement

-

Constatation de la commission

- Débit du compte 6275 – Frais sur effets (commissions d'endos, commissions sur cartes bancaires), pour le montant de la commission (mandat)
- Crédit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission prélevée par le GIE

- Émission des titres de recettes

- Débit du compte 4718 - Autres recettes à classer
- Crédit compte de classe 7 intéressé

2°- Encaissements réalisés par un régisseur sur le compte de l'agent comptable

2-1°- Chez le régisseur

- Encaissement réalisé par un régisseur,

- Débit 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement
- Crédit compte de classe 7 intéressé.

Le régisseur adresse à l'agent comptable le ticket attestant de recettes sur le GIE ainsi que le double des facturettes,

- Débit 545 – Régies de recettes
- Crédit 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement

2-2°- Comptabilisation des opérations chez l'agent comptable :

- à la réception du ticket attestant le transfert du GIE et du double des facturettes

- Débit du compte 5115
- Crédit du compte 545 pour le montant global du transfert ;

- à la réception de l'avis de crédit émis par le teneur de compte et après rapprochement avec le relevé du centre de traitement "carte bancaire",

- Débit du compte 515- Trésor-, pour la somme effectivement portée au crédit du compte de l'établissement après déduction de la commission
- Crédit du compte 5115

puis :

- Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission.
- Crédit du compte 5115

Selon les périodicités habituelles et au moins une fois par mois, l'agent comptable intervient de la façon suivante :

- à la réception des pièces justificatives de recettes transmises par le régisseur :

- Débit du compte 545
- Crédit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier ;

- lors du mandatement par l'ordonnateur des services bancaires correspondant à la commission

- Débit du compte 6275 – Frais sur effets (commissions d'endos, commissions sur cartes bancaires)
- Crédit du compte 4721 du montant de la commission ;

- lors de l'émission par l'ordonnateur d'un ordre de recettes,

- Débit du compte 4715
- Crédit d'un compte de la classe 7 du montant brut des recettes.

Compte 5116 - Prélèvements automatiques

Le prélèvement automatique est mis en place pour le recouvrement de créances liées aux prestations effectuées par l'EPLEFPA à titre onéreux. Il s'effectue sur le montant total de la créance mais peut aussi être scindé en prélèvements d'avances et prélèvements d'ajustement, ce qui permet d'étaler le recouvrement de la créance.

- Technique comptable :

- Remise des valeurs à l'encaissement
  - Débit du compte 5116 - Prélèvements automatiques-, des prélèvements effectués
  - Crédit du compte 4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes ou 4192 - Élèves - Avances et acomptes reçus
  - Crédit du compte de tiers intéressé en général 4111 -Élèves, lorsqu'il s'agit d'un prélèvement d'ajustement.

- Comptabilisation des encaissements
  - Débit du compte 5151- Compte au Trésor-, pour la somme totale du prélèvement ;
  - Crédit du compte 5116 - Prélèvements automatiques, des prélèvements effectués.

- Comptabilisation des frais bancaires
  - Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission ;
  - Crédit du compte 5151 – Trésor.

- Mandatement des frais bancaires
  - Débit du compte 627 - Services bancaires ;
  - Crédit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission.

- Comptabilisation d'un refus du prélèvement
  - Débit compte 5117 - Effets impayés, du montant du refus ;
  - Crédit du compte 5151 - Compte au Trésor.

Compte 5117 - Effets impayés

Le compte 5117 est destiné à suivre la régularisation des chèques impayés et des prélèvements refusés et effets impayés qui doit intervenir dans le meilleur délai.
Il est débité par le crédit du compte 5112 - Chèques à encaisser - du montant des chèques impayés ou 5151 du montant des prélèvements rejetés.
Il est crédité par le débit du compte financier intéressé lors de la régularisation.

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

Le règlement par chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance originaire avec toutes ses garanties.

Cependant, lorsque l'effet a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux et que la provision a péri du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité de l'agent comptable peut être mise en cause. Dans les autres cas, le redevable se trouve placé vis-à-vis de l'établissement dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque, sans préjudice des diverses sanctions dont il peut être frappé.

En cas de non-paiement d'un effet, les écritures de régularisation diffèrent selon qu'il a été remis en règlement de droits constatés ou d'objets mobiliers ou de valeurs déjà livrés.

Dans le premier cas (droits constatés), il convient d'annuler purement et simplement l'opération passée lors de l'envoi de l'effet à l'encaissement, en débitant à nouveau la subdivision concernée du compte 4111 – Élèves-, par le crédit du compte 5117. Cette écriture d'annulation a pour but de rétablir la créance contentieuse sur le compte de tiers et de permettre ainsi à l'agent comptable d'en poursuivre le recouvrement à l'issue du délai accordé au tireur pour régulariser son paiement.

En revanche, lorsque des objets mobiliers ou des valeurs au porteur sont délivrés contre remise de chèques, les écritures ne subissent aucune modification.

En cas de défaillance du tireur, il appartient à l'agent comptable de demander l'autorisation d'imputer le montant de l'effet au compte 429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs, et de solliciter la décharge ou la remise gracieuse de la somme dont il reste responsable. Le compte 429 est ensuite apuré dans les conditions prévues par l'instruction (Cf. commentaire du compte 429).

- Technique comptable :

- Constatation des effets impayés
  - Débit du compte 5117 - Effets impayés-, du montant du chèque ou du prélèvement
  - Crédit du compte 5151 – Compte au Trésor ou 5112 - Chèques bancaires à l'encaissement

- Régularisation des impayés
  - Débit du compte 531 – Caisse
  - ou Débit du compte 5112 - Chèques bancaires à l'encaissement-, si le redevable établit un nouveau chèque,
  - ou Débit du compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement-
  - Crédit du compte 5117 - Effets impayés.

- Rétablissement de créances en l'absence de régularisation
  - Débit du compte 416 - Clients douteux ou litigieux ;
  - Crédit du compte 5117 - Effets impayés.

Nota : lorsque la gestion des impayés donne lieu à frais bancaires, ils sont comptabilisés de manière identique à ceux comptabilisés pour les cartes bancaires.

Compte 515 - Trésor

Compte 5151 - Compte au trésor-

Le compte 5151 enregistre les fonds disponibles déposés auprès du Trésor public. Débiteur ou nul, il est en permanence l'exact reflet des relevés du trésor.
Il est débité par le crédit des comptes de valeurs à encaisser. Il est également débité des virements effectués spontanément par les débiteurs de l'établissement par le crédit des comptes de tiers intéressés, ou des virements réimputés.
Il est crédité par le débit :
  - du compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement-, du montant des chèques et virements en attente d'être payés ;
  - du compte 5117, du montant des chèques et prélèvements impayés
  - du compte 4721 – Dépenses payées avant ordonnancement-, du montant des frais prélevés par la Banque de France sur les encaissements par cartes de crédit ou prélèvements automatiques.

Compte 5159 - Règlements en cours de traitement

Le compte 5159 enregistre au crédit tous les paiements émis par l'EPLEFPA avant leur enregistrement dans la comptabilité du Trésor public. Il est crédité, lors du règlement, par le débit du compte de tiers intéressé du montant des chèques, virements et prélèvements émis ou autorisés en règlement des dépenses. Puis, il est débité par le crédit du compte 5151 – Compte au Trésor lors de la réception de l'avis de débit.
Pour les virements réimputés, voir le compte 4663 et pour les virements internes de fonds voir le compte 585.

Compte 517 - Autres organismes financiers

Ce compte fonctionne de la même manière que le compte 5151.

Compte 518 - Intérêts courus

Ce compte enregistre les intérêts à payer et les intérêts à recevoir. Il est débité par le crédit du compte 76 - Produits financiers, dans le cas de produit d'intérêts et crédité par le débit du compte 661 - Charges d'intérêts, dans le cas de charge d'intérêts.

Compte 519 - Concours bancaires courants

Ce compte enregistre les dettes à l'égard des banques, contractées en raison des besoins de trésorerie résultant des opérations d'exploitation de l'établissement.

Compte 5191 - Crédits bancaires de campagnes - warrants

Ce compte enregistre les emprunts souscrits à court terme (deux ans au plus à l'origine) destinés à financer le cycle de production, ainsi que les crédits de trésorerie à court terme. (N.B. Les emprunts à court terme obtenus en attente d'un emprunt à moyen ou long terme sont à inscrire au compte 164).

Compte 5193 - Concours bancaire

Un concours bancaire est un concours financier à court terme qui se concrétise par une ligne de trésorerie. Il permet de mobiliser des fonds auprès d'un établissement bancaire à tout moment et très rapidement pour pallier une insuffisance de disponibilités. Dans la limite d'un plafond fixé conventionnellement, l'établissement peut tirer des fonds lorsqu'il le souhaite, et en autant de fois qu'il le souhaite. Il les rembourse à son gré, et chaque remboursement reconstitue, à concurrence de son montant, le droit de tirage.
Le concours bancaire n'est pas un financement budgétaire. Seuls les frais financiers qu'il génère sont inscrits au budget. Les mouvements de fonds (encaissements et remboursements) sont retracés hors budget en classe 5.

- Technique comptable :

- Enregistrement du concours bancaire :
  - Débit du compte de disponibilité à hauteur des besoins et dans la limite du montant autorisé
  - Crédit du compte 5193

- Enregistrement des frais financiers
  - Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission
  - Crédit du compte 5151 - Compte au Trésor-
- Mandatement des frais financiers
  - Débit du compte 627 - Services bancaires ;
  - Crédit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission

COMPTE 53 - CAISSE

Compte 531 - Caisse

Ce compte est débité du montant des espèces encaissées par l'établissement. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

- Technique comptable :

- Encaissement d'espèces
  - Débit du compte 531 - caisse
  - Crédit d'un compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 Régies d'avances et accréditifs-, en cas de régie de recette et restitutions d'avance
  - Crédit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds

- Décaissement d'espèces
  - Débit du compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 - Régies d'avances et accréditifs-, lors de la constitution d'avance ou de fonds de caisse
  - ou Débit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds
  - Crédit du compte 531- caisse

COMPTE 54 - REGIES D'AVANCES

Les comptes 54 décrivent la situation, vis-à-vis de l'agent comptable de l'établissement, des comptes de disponibilités, des régisseurs d'avances, des régisseurs de recettes et des services ou agents responsables d'avances pour menues dépenses. Ces comptes doivent être soldés en fin d'exercice et les avances et fonds de caisses sont restitués au comptable.

Le compte 54 présente les subdivisions suivantes :
543 - Régies d'avances
545 - Régies de recettes
547 - Avances pour achats de rentes
548 - Avances pour menues dépenses

Compte 543 - Régies d'avances

Le compte 543 traduit les relations entre le régisseur d'avances et l'agent comptable

- Technique comptable :

- Comptabilisation de l'avance consentie aux régisseurs (avance initiale ou reconstitution d'avance)
  - Débit du compte 543 - régies d'avance ;
  - Crédit du compte 531 – caisse.

- Comptabilisation des dépenses effectuées par le régisseur
  - Débit du compte 4723 dépenses des régisseurs à vérifier ;
  - Crédit du compte 543 – régies d'avance.

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

- Réduction ou suppression d'avance

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

Compte 545 - Régies de recettes

Le compte 545 traduit les relations entre le régisseur de recettes et l'agent comptable.
Il est destiné à constater le montant de l'encaisse qu'il est jugé nécessaire de laisser entre les mains des régisseurs de recettes. En effet, les régisseurs de recettes doivent, au moins une fois par mois verser l'intégralité des produits qu'ils ont recouvrés.
La stricte application de cette règle les conduirait à vider leur caisse et à solder leur compte de dépôt. Pour pallier cet inconvénient les régisseurs peuvent être autorisés à conserver un fonds de caisse permanent qui apparaît ainsi en solde du compte 545 dont le montant est fixé dans l'acte constitutif de la régie.

◆ Technique comptable :

- Constitution d'un fonds de caisse
  - Débit du compte 545 - régies de recettes
  - Crédit du compte 531 - caisse

- Comptabilisation des recettes encaissées par le régisseur
  - Crédit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
  - Débit du compte 545 - régies de recettes

- Comptabilisation des fonds transférés à l'agence comptable
  - Débit compte 531 - caisse ou éventuellement 5151 – Compte au Trésor-
  - Crédit du compte 545 – régies de recettes

Le solde débiteur du compte 545 représentant le montant des disponibilités de caisse conservées par ces agents.

Compte 548 - Avances pour menues dépenses

Les avances pour menues dépenses constituent un mode de règlement des dépenses, confiées à un tiers sous la responsabilité de l'agent comptable en dehors de toute régie.
Le compte 548 fonctionne comme le compte 543. Il enregistre les avances confiées à titre permanent ou occasionnel à certains agents pour le règlement au comptant des menues dépenses et dont le faible montant ne justifie pas l'institution d'une régie. Le montant de ces avances, qui ne peut excéder 300 € est fixé par décision de l'ordonnateur sur avis favorable de l'agent comptable.

◆ Technique comptable :

- Constitution des avances consenties
  - Débit du compte 548 - Avances pour menues dépenses
  - Crédit du compte 531 - Caisse

- Comptabilisation des dépenses acceptées au vu des pièces justificatives
  - Débit du compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement
  - Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses

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

- Réduction ou suppression d'avances
  - Débit du compte 531 - Caisse
  - Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses

COMPTE 58 - VIREMENTS INTERNES

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils doivent se trouver soldés.
Ces comptes sont notamment destinés à permettre la centralisation, sans risque de double emploi, des virements de fonds d'un compte de disponibilités (caisse ou banque) à un autre compte de disponibilités (banque ou caisse).

Le compte 58 présente les subdivisions suivantes :
581 - Virements internes de comptes
585 - Virements internes de fonds

Compte 581 - Virements internes de comptes

Le compte 581 enregistre des opérations d'ordre. Il est utilisé pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles il doit se trouver soldé, notamment pour la comptabilisation des cessions internes qui enregistrent les échanges entre centres de l'EPLEFPA.

Compte 585 - Virements internes de fonds

Il est utilisé pour les mouvements internes de fonds. Son solde est soit débiteur, soit nul.
Ce compte est notamment utilisé par le comptable lors des dégagements de caisse, entre le moment où les fonds sont déposés sur le compte de dépôt et le moment où l'opération apparaît sur le relevé de compte.

- Technique comptable :

- Décaissement
  - Débit du compte 585 - Virements internes de fonds
  - Crédit du compte 531 - Caisse

et parallèlement
  - Débit du compte 5151 - Compte au trésor
  - Crédit du compte 585 - Virements internes de fonds

- Approvisionnement de la caisse
  - Débit du compte 585 - Virements internes de fonds
  - Crédit du compte 5151 - Compte au trésor

et parallèlement
  - Débit du compte 531 - Caisse
  - Crédit du compte 585 - Virements internes de fonds

COMPTE 59 - DÉPRÉCIATION DES COMPTES FINANCIERS

Le compte 59 est subdivisé comme suit :
590 Dépréciation des valeurs mobilières de placement
  5906 Dépréciations des obligations
  5908 Dépréciations des autres valeurs mobilières de placement conférant un droit de créance.

Le compte 590 enregistre les dépréciations des valeurs mobilières de placement inscrites au compte 50. La constitution d'une dépréciation et sa reprise sont des opérations budgétaires d'ordre en section de fonctionnement uniquement (émission d'un mandat ou d'un titre sur les comptes 686 ou 786).

- Technique comptable :

- Constitution d'une provision

- Débit du compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – Charges financières
- Crédit du compte 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement.

- Reprise totale ou partielle d'une dépréciation devenue en tout ou partie sans objet, notamment en cas de cession
  - Débit du compte 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement ;
  - Crédit du compte 786 - Reprises sur dépréciations - Produits financiers

CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

Principes généraux

La classe 6 groupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature qui se rapportent à l'exploitation normale et courante de l'établissement et à sa gestion financière.
Les charges d'exploitation normale et courante sont enregistrées sous les comptes 60 et 65.
Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous le compte 66.

Le compte 68 -Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions- comporte des subdivisions distinguant les charges calculées d'exploitation ou financières .

Les charges afférentes à des opérations concernant des exercices antérieurs sont comptabilisées dans chacun des comptes de la classe 6 correspondant à leur nature. Dans le cas où, ces charges sont comptabilisées dans chacun des comptes de la classe 6 correspondant à leur nature elles doivent être portées à la connaissance du conseil d'administration au moyen d'une liste détaillée, avant la délibération sur l'affectation du résultat.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées TTC ou hors taxes, selon le cas - (voir compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas, en principe, enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements, budgétaires ou non, qui sont à inscrire directement dans les comptes :
- 20 Immobilisations incorporelles ;
- 21 Immobilisations corporelles ;
- 23 Immobilisations en cours ;
- 26 Participations et créances rattachées à des participations ;
- 27 Autres immobilisations financières ;
- 50 Valeurs mobilières de placement.

Mais les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment même où ils passent leurs écritures, soit qu'ils ne connaissent pas, alors, le caractère des sommes à enregistrer, soit qu'ils ignorent encore l'affectation qui sera donnée à ces sommes.

Dans ce cas, en fin d'exercice, afin de donner une affectation convenable aux dépenses à réimputer, ces dernières sont inscrites :
- soit au débit d'un compte de bilan par le crédit du compte 72 - Production immobilisée - ou par le crédit de la subdivision du compte 79 intitulée - Transfert de charges (autres que les immobilisations) ;
- soit au débit d'un autre compte de charges par le crédit de la subdivision du compte 79 intitulée - Transfert de charges imputables à d'autres comptes de charges.

Enfin, pour faire apparaître l'ensemble des flux intervenus au cours de l'exercice, il convient d'enregistrer en classe 6 les différentes charges relatives à des comptes même lorsqu'elles sont déjà couvertes par des provisions. Dans ce cas, les provisions antérieurement constituées sont annulées par le crédit du

compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.

Les mouvements qui affectent les comptes de la classe 6 sont initiés par l'ordonnateur en comptabilité budgétaire à partir : d'un mandat pour la dépense, d'un ordre de reversement pour une diminution de la dépense. La réimputation de la dépense est à l'initiative de l'ordonnateur.

Les mandats sont établis, puis récapitulés sur le bordereau journal des mandatements émis et adressés à l'agent comptable.

LES PROCÉDURES DE CHANGEMENT D'ESTIMATION DES DÉPENSES

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs suivants :

- naissance de l'erreur sur exercices antérieurs;
- résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Les modalités de régularisation de ce type d'erreur, née sur exercice antérieur, est précisé par l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

1. Si un mandat, déjà pris en charge par l'agent comptable, a été établi pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'un mandat complémentaire, sur l'exercice en cours, traité dans les mêmes conditions que le mandat initial et portant référence à ce dernier.

2. Lorsque le mandat a été émis à tort ou pour un montant supérieur aux droits du créancier, le mode de régularisation est différent suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante.

- Régularisation avant la clôture de l'exercice

Un ordre de reversement indiquant le motif de l'annulation ou de la réduction et portant référence au mandat erroné est établi. Il est numéroté dans une série unique par exercice et commencée au numéro un. L'ordre de reversement est transmis à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de reversement
Le rétablissement du crédit budgétaire correspondant résulte automatiquement de l'inscription par l'agent comptable du montant de l'ordre de reversement au crédit du compte de la classe 6 qui avait primitivement supporté la dépense, par le débit du compte :

- de tiers primitivement crédité (exemple : 4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations), si le mandat n'a pas encore été payé ;
- du tiers intéressé (exemple : 4098 - Fournisseurs débiteurs - Rabais, remises et ristournes - avoirs non encore reçus, ou par simplification du compte 463 - Autres comptes débiteurs - ordres de recettes à recouvrer, si le mandat a déjà été payé.

Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation. Ce mode de régularisation peut notamment être utilisé en matière de trop-perçu sur traitement.

En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres de reversement est déduit du total cumulé du dernier bordereau journal des mandats pour donner le total net des charges de l'exercice.

- Régularisation après la clôture de l'exercice

A titre liminaire, il est rappelé que sont traitées dans ce chapitre uniquement les changements d'estimations comptables résultant du manque d'informations disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur. Pour les corrections d'erreurs, se référer à l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

Lors d'un changement d'estimation comptable, il est procédé à l'émission d'un titre de recette au compte budgétaire approprié selon que la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement, à sa gestion financière ou à des opérations en capital.

- 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
- 7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs
- 7583 – Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
- Compte de classe 2 des opérations en capital mouvementé à l'origine.

Le titre de recette est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des titres de recettes.
En contre-partie du crédit au compte budgétaire, l'agent comptable débite le compte 4011 - Fournisseurs, si le mandat n'a pas été réglé, ou 463 - Ordres de recettes à recouvrer , dans le cas contraire.

Les erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable. A cet effet un certificat de réimputation en double exemplaire, est adressé à l'agent comptable.
Aucun changement d'imputation ne peut être effectué après la clôture de l'exercice.

COMPTE 60 - ACHATS ET VARIATION DES STOCKS

Le compte 60 comprend :
- les achats d'approvisionnement à stocker ainsi que de marchandises (comptes 601, 602 et 607) ;
- les variations de stocks (compte 603) ;
- les achats d'approvisionnements non stockés (compte 606) ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Le compte 60 présente les subdivisions suivantes :
601 - Achats d'approvisionnements
602 - Achats d'autres approvisionnements
603 - Variation des stocks (approvisionnements, marchandises)
604 - Achats d'animaux
605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits
606 - Achats non stockés de fournitures
607 - Achats de marchandises
609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

Compte 601 - Achats de matières premières

Compte 602 - Achats d'autres approvisionnements

Compte 607 - Achats de marchandises

Ces comptes présentent les subdivisions suivantes :
601 - Achats d'approvisionnements
- 6011 - Engrais et amendements
- 6012 - Semences et plants
- 6013 - Produits de défense des végétaux
- 6014 - Aliments du bétail
- 6015 - Produits de défense des animaux
- 6016 - Produits de reproduction animale

6017 - Emballages
60171 - Emballages perdus
60175 - Emballages récupérables non identifiables
60177 - Emballages à usage mixte
6018 - Combustibles
602 - Achats d'autres approvisionnements
6021 - Carburants et lubrifiants
6022 - Produits d'entretien
6023 - Fournitures d'atelier et de magasin
6024 - Fournitures de bureau
6025 - Fournitures d'atelier pédagogique
6026 - Matériaux divers
6027 - Autres fournitures consommables
6028 - Matières premières
60281 - Denrées alimentaires
60288 - Autres matières premières
607 - Achats de marchandises

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes d'achats 601, 602, 607 correspondent aux comptes 301, 302 et 307.
Ces comptes sont présentés dans l'ordre adopté à l'égard des stocks et comportent les mêmes sous-comptes.

Les achats, comme les stocks sont classés en fonction d'une nomenclature propre à l'établissement, dont les modalités d'établissement et de comptabilité avec la nomenclature officielle de biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3.

Les achats sont inscrits au débit des comptes concernés au prix d'achat. Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé, net de taxe récupérable auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

En principe, même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 - Escomptes obtenus. Par mesure de simplification, la dépense peut néanmoins être mandatée pour le montant net, après escompte.

En fin d'exercice, lorsque l'établissement a reçu les marchandises ou les matières, et que le mandat n'a pas été émis, et que la facture correspondante n'a pas été adressée, il convient pour ne pas fausser les résultats, de débiter les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 - Fournisseurs - factures non parvenues.

- ◆ Technique comptable :

- Achats en cours d'exercice
  - Débit du compte concerné : 601 ou 602 ou 607
  - Crédit du compte 4011 - Fournisseurs - achats de biens ou de prestations

- Paiement
  - Débit du compte 4011 - Fournisseurs - achats de biens ou de prestations
  - Crédit d'un compte de disponibilité

- Opérations de fin d'exercice, lorsque l'établissement a reçu les marchandises ou les matières mais pas la facture correspondante
  - Débit du compte concerné : 601 ou 602 ou 607
  - Crédit du compte 408 Fournisseurs - Factures non parvenues

- Paiement sur l'exercice N+1 :
  - cf les modalités décrites au compte 408

Compte 603 - Variation des stocks

L'utilisation du compte 60 est étendue à la comptabilisation des variations de stocks par ouverture d'un compte 603 dont la ventilation est calquée sur celle des stocks d'approvisionnements : les variations dans l'exercice des comptes 31, 32, 37 sont enregistrées dans les comptes 6031, 6032, 6037.
Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

6031 - Variation des stocks d'approvisionnements (à subdiviser comme le compte 601)
6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements (à subdiviser comme le compte 602)
6037 - Variation des stocks de marchandises

Les soldes des subdivisions du compte 603 (6031, 6032, 6037) concrétisent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnements et de marchandises à la clôture de l'exercice et la valeur des dits stocks à la clôture de l'exercice précédent, c'est-à-dire, la différence de valeur entre le stock final, dit stock de sortie, et le stock initial, dit stock d'entrée, hors dépréciation éventuelle.
Ces comptes de variation des stocks sont débités pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial (annulation du stock initial) et crédités de la valeur du stock final (opération d'intégration du stock final). La contre-partie de chaque compte est le compte de stock considéré. Ces opérations constituent des opérations d'ordre budgétaire. Le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice. (système de l’inventaire intermittent)
Les soldes des comptes 6037, 6031 et 6032, peuvent être créditeurs ou débiteurs. Ils figurent dans le modèle de compte de résultat comme comptes correcteurs en moins ou en plus des achats de marchandises, d'une part, de matières premières et consommables d'autre part.

Le compte 603 ne fait pas l'objet de prévisions budgétaires. Les variations constatées au débit ou au crédit du compte financier font l'objet d'inscriptions correspondantes en crédits de régularisation pour les charges et en plus-values pour les produits.

- Technique comptable :

  - Cf comptes de la classe 3 correspondants

Compte 604 - Achats d'animaux

Ce compte est utilisé, lorsque le mode de comptabilisation des biens vivants dans le patrimoine de l'établissement (compte 24) n'a pas été retenu.

Compte 605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits

Ce compte enregistre les factures des tiers concernant des travaux ou services rendus à l'établissement, directement incorporables (c'est-à-dire immédiatement affectables, sans calcul intermédiaire) aux coûts de production des produits, lorsque l'établissement reste propriétaire des produits concernés. Ce compte est facultatif.

Compte 606 - Achats non stockés de fournitures

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés par l'établissement tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin et dont les existants sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au compte 486, au vu de l'ordre de reversement émis à cet effet.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

6061 - Eau
6062 - Gaz
6063 - Électricité
6064 - Carburants et lubrifiants
6065 - Eau d'irrigation
6066 - Fournitures d'entretien et de petit équipement
6067 - Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé
6068 - Autres fournitures non stockées

- Technique comptable :

La comptabilisation des comptes de racine 606 est identique à celle des comptes 601, 602 et 607

Compte 607 - Achats de marchandises

Ce compte enregistre les achats de biens effectués par l'entreprise et destinés à être revendus en l'état (voir compte 707 - Ventes de marchandises).

- Technique comptable :

La comptabilisation de ce compte est identique à celle des comptes 601, 602 et 607

Compte 609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

Le compte 609 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement au mandatement de ces factures.

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

6091 - D'approvisionnements
6092 - D'autres approvisionnements
6094 – D'animaux
6095 - De travaux et services incorporés aux produits
6096 - De fournitures non stockées
6097 - De marchandises
6098 - Rabais remises et ristournes non affectés

- Technique comptable :

- Constatation du rabais
  - Débit, soit d'un compte de tiers, soit d'un compte de trésorerie
  - Crédit du compte 609 pour le montant des dites sommes - ordre de reversement.

Dans le cas des retours sur achats le compte utilisé est le compte ayant supporté initialement la dépense (classe 6 ou classe 2).

COMPTE 61 - SERVICES EXTERIEURS

Le compte 61 décrit d'une part, les achats de sous-traitance, d'autre part les charges externes, autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance, en relation avec l'investissement.

Le compte 61 présente les subdivisions suivantes :
611 - Sous-traitance générale
612 - Redevances de crédit-bail
613 - Locations
614 - Charges locatives et de copropriété
615 - Travaux d'entretien et de réparations
616 - Primes d'assurance
617 - Études et recherches
618 - Divers
619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Compte 611 - Sous-traitance générale

Sont enregistrés au débit du compte 611 les frais payés aux tiers qui sont chargés par l'établissement d'effectuer pour son compte des opérations ayant pour objet la fabrication, la transformation, le conditionnement des produits et marchandises ou la fourniture de services.

Compte 612 - Redevances de crédit bail

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations, donne à l'utilisateur du bien, d'une part, un droit de jouissance, d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné soit en fin de contrat, soit au terme de périodes fixées à l'avance, moyennant le paiement du prix convenu.
Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées redevances, ou loyers.
Le bien ne doit pas figurer à l'actif de l'établissement utilisateur tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Au niveau du compte de résultat, les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges annuelles d'exploitation.
Les redevances, ou loyers, doivent être enregistrés au débit de l'un des sous comptes suivants :

- 6122 - Crédit-bail mobilier
- 6125 - Crédit-bail immobilier.

Pour l'établissement de la situation patrimoniale, les redevances ou loyers non acquittés qui concernent la période écoulée doivent figurer au niveau des comptes de tiers concernés, soit au compte 401 - Fournisseurs. Achats de biens ou de prestations de services, soit au compte 408 - Fournisseurs - factures non parvenues.

Le cas échéant, les redevances, ou loyers, qui concernent la période d'utilisation postérieure à la date de clôture du bilan font l'objet d'un rattachement à la période à laquelle ils se rapportent (compte 486 - Charges constatées d'avance).
Lorsque l'utilisateur devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat dont il est titulaire, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour un montant établi conformément aux règles applicables en matière de détermination de la valeur d'origine (montant de l'option d'achat).

L'information sur le crédit-bail concerne les redevances ou loyers, à compter de l'entrée en jouissance des biens. Elle se traduit :

- au débit du compte de résultat des redevances ou loyers, afférents aux opérations de crédit-bail mobilier d'une part et ceux afférents aux opérations de crédit-bail immobilier d'autre part présentée au débit du compte subdivisé 612 - Redevances de crédit-bail
- dans l'annexe sous la rubrique - Engagements donnés.

Cette information est recommandée sur les engagements reçus, (voir la classe 8 : comptes 801 et 802).

Compte 613 - Locations

Ce compte reçoit les loyers des baux et locations verbales, les fermages, loyers des terrains, des plantations, les loyers des baux emphytéotiques et perpétuels, ainsi que les malis sur emballages restitués.

Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont échus et non à l'un des exercices suivants même lorsqu'ils ont été payés au cours de ces derniers ; les loyers échus et non payés à la clôture de l'exercice doivent donc figurer au compte 4686 - Charges à payer.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6131 - Fermages et loyers du foncier et de l'immobilier
6132 - Locations de matériel
6134 - Locations d'animaux
6136 - Mali sur emballages
6138 - Autres locations

A la clôture de l'exercice, les loyers payés d'avance et correspondant à une période de location à courir sur l'exercice suivant, sont portés au débit du compte 486 - charges constatées d'avance-

Concernant le droit d'entrée versé au propriétaire en début de bail, se reporter au compte 206.

Compte 614 - Charges locatives et de copropriété

Ce compte enregistre tous les frais engagés en complément des loyers, fermages et locations comptabilisés au compte 613, lorsque leur montant n'a pas un caractère significatif justifiant leur ventilation dans les autres comptes par nature.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6141 - Charges locatives du foncier et de l'immobilier
6142 - Charges locatives du matériel
6144 - Charges locatives des animaux
6148 - Autres charges locatives et de copropriété

Compte 615 - Travaux d'entretien et de réparation

En règle générale, les frais d'entretien et de réparations s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement.
Les frais d'entretien et de réparation doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations peuvent néanmoins faire l'objet de provisions (voir compte 157).
Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations, mais des frais d'investissement ne pouvant donner lieu qu'à dépréciation ou amortissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6152 - Sur biens immobiliers
6155 - Sur biens mobiliers

Compte 616 - Primes d'assurances

Les EPLEFPA peuvent contracter des assurances, pour couvrir leur responsabilité et notamment les risques liés aux élèves et stagiaires lorsque ceux-ci sont hors de l'établissement.
Pour ce qui concerne la couverture des risques liés aux biens, les établissements doivent se conformer aux orientations de la collectivité de rattachement.
Les différents risques qu'il convient de couvrir par une assurance sont étudiés au titre II de la présente instruction.
Ce compte enregistre également les primes d'assurance diverses des exploitations et des ateliers technologiques, autres que celles qui ont un caractère de charges sociales.

Compte 617 - Études et recherches

Les frais de recherche et de développement peuvent être constitutifs du coût d'immobilisations, ils sont alors portés au compte d'immobilisation par nature (21).
Ils sont susceptibles, dans certaines conditions, d'être inscrits au compte 203 (voir ce compte).
Dans les autres cas, le caractère aléatoire de l'activité de recherche et de développement conduit à observer la règle de prudence. Les frais correspondants doivent être rattachés au compte 617 en tant que charges d'exploitation à l'exercice au cours duquel ils ont été engagés. Il en est ainsi des frais de recherche fondamentale.

Compte 618 - Divers

Ce compte est destiné à l'enregistrement des dépenses de ressources documentaires, quelle que soit leur forme : abonnements, ouvrages, ouvrages électroniques, de traductions, de frais de colloques, de conférences, de séminaires...

Le compte présente les subdivisions suivantes :
- 6181 - Documentation générale et administrative
- 6183 - Documentation technique et pédagogique
- 6185 - Frais de colloques, séminaires, conférences
- 6188 – Autres

Compte 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats de sous-traitance et services extérieurs (en relation avec l'investissement) dans les conditions définies pour le compte 609.

COMPTE 62 - AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS

Les charges autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance sont inscrites dans les subdivisions du compte 62 lorsqu'elles sont en relation avec l'activité.

Le compte 62 présente les subdivisions suivantes :
621 - Personnel extérieur à l'établissement
622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires
623 - Publicité, publications, relations publiques
624 - Transports de biens et transports collectifs de personnel
625 - Déplacements, missions et réceptions
626 - Frais postaux et frais de télécommunications
627 - Frais bancaires et assimilés
628 - Charges externes diverses
629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Compte 621 - Personnel extérieur à l'établissement

Sont inscrites à ce compte les sommes versées aux entreprises fournissant de la main-d’œuvre.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
- 6211 - Personnel intérimaire
- 6214 - Personnel prêté à l'établissement

Compte 622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires

Dans ce compte sont inscrits notamment les honoraires, c'est-à-dire les sommes versées à des personnes ne faisant pas partie du personnel de l'établissement et exerçant des professions non commerciales.
L'imputation au compte 622 - Honoraires, ne doit, en principe, être effectuée que pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Les frais accessoires d'acquisition des immobilisations (frais d'installation, de montage, de transport, de droits de douane, de droits de mutation, d'honoraires des intermédiaires et d'officiers ministériels, de frais d'actes...) sont par nature des charges, mais ils font partie intégrante du coût global d'acquisition, ce qui tend à leur donner le caractère d'immobilisation.

La règle comptable à observer est la suivante :

- si les frais sont directement ou indirectement liés à l'acquisition pour la mise en état du bien, ou s'il s'agit de frais de transport, de montage, d'installation, qui sont indispensables à la mise en service, ou encore si ce sont des frais de douane inhérents à l'achat, l'ensemble de ces frais sont à ajouter à la valeur d'acquisition et à inscrire en conséquence au même compte de la classe 2 où l'acquisition est décrite ;
- si les frais d'acquisition sont des débours qui tout en étant obligatoires n'empêcheraient pas le bon fonctionnement de l'immobilisation, ou s'ils sont impliqués par une réglementation (droits de mutation, enregistrement), ils ne s'ajoutent pas au bien acquis. Ces frais sont comptabilisés au compte de charges concerné

En ce qui concerne les honoraires d'architectes et de bureau d'études afférents à l'acquisition d'une immobilisation, qui sont imposés par la réglementation, et dont l'intervention est essentielle et obligatoire, il convient de les classer en frais accessoires directs à imputer au même compte d'immobilisation.

Le compte 622 enregistre notamment les frais et commissions retenus, facturés par différents intermédiaires ainsi que les frais de transit effectués par des commissionnaires en marchandises.

Les frais engagés auprès d'huissiers pour le recouvrement de créances seront imputés sur ce compte. De même, ce compte enregistre les frais des visites médicales éventuellement engagés par l'EPLEFPA.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6221 - Commissions et courtages sur achats
6222 - Commissions et courtages sur ventes
6223 - Rémunération des transitaires
6225 - Honoraires vétérinaires
6226 - Autres honoraires
6227 - Frais d'actes et de contentieux
6228 - Divers

Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques

En règle générale, les frais de publicité sont des charges d'exploitation. Cependant, des dépenses peuvent dans certains cas avoir le caractère de frais de premier établissement notamment lorsqu'elles sont engagées pour créer une marque de fabrique ou lui donner de l'extension. Elles sont alors imputables au compte 201 - Frais d'établissement.
Le compte 623 enregistre notamment les annonces publiées dans le cadre des appels d'offres ainsi que les opérations destinées à faire connaître l'établissement quel que soit le support.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6231 - Annonces et insertions
6232 - Échantillons
6233 - Foires et expositions

6234 - Cadeaux à la clientèle
6236 - Catalogues et imprimés
6237 – Publications
6238 - Divers (pourboires, dons courants...)

Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes

Le compte 624 enregistre tous les frais de transports et de déplacement, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises (sous réserve qu'ils ne soient pas déjà décrits au compte 60 par nature utilisé pour comptabiliser la charge) que l'établissement n'assure pas par ses propres moyens.
Les ports facturés aux clients ne sont pas compris dans les ventes enregistrées au compte 70. Ils sont inscrits au crédit du compte 624 (ou le cas échéant au compte 60 correspondant).

Le compte présente les subdivisions suivantes :
6241 - Transports sur achats
6242 - Transports sur ventes
6243 - Transports entre établissements ou chantiers
6244 - Transports administratifs
6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques.
Il vise les dépenses de transport, d'hébergement et de repas d'élèves y compris les charges afférentes aux sorties scolaires (entrées dans les musées, salles de spectacles, enceintes sportives...)
6247 - Transports collectifs du personnel.
Ce compte ne concerne que les frais payés directement au transporteur pour les transports collectifs du personnel
6248 – Divers

Compte 625 - Déplacements - missions et réceptions

Le compte 625 retrace les frais payés au personnel : frais de transports, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
6251 - Voyages et déplacements du personnel
6252 - Déplacements d'élèves (hors transport collectif)
6254 - Frais d'inscription aux colloques
6255 - Frais de déménagement
6256 - Missions
6257 - Réceptions

Compte 626 - Frais postaux et frais de télécommunications

Le compte 626 enregistre les charges afférentes aux frais des services téléphoniques, aux frais d'affranchissements, aux frais liés aux services Internet et autres services spécialisés.
Sont imputés sur ce compte les affranchissements, abonnements et communications téléphoniques, redevances pour télécommunications et transmission d'informations.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
6261- Téléphone et internet
6262 - Affranchissement

Compte 627 - Frais bancaires et assimilés

Ce compte enregistre les charges afférentes aux frais des services bancaires notamment les frais occasionnés par les prélèvements automatiques ou ceux résultant des encaissements par carte bancaire.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6271 - Frais sur titres (achat, vente, garde)
6275 - Frais sur effets (commissions d'endos, commission sur carte bancaire)
6278 - Autres frais et commissions sur prestations de services

Compte 628 - Charges externes diverses

Ce compte enregistre notamment les cotisations ouvrant droit à un service en contre-partie, les annonces et insertions pour offre d'emploi dans les journaux et les autres frais d'embauche, les frais de formation professionnelle continue ainsi que les frais facturés par les services du Trésor dans le cadre d'une convention de paye à façon.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6281 - Cotisations professionnelles
6283 - Formation continue du personnel de l'établissement
6287 - Frais de recrutement de personnel
6288 - Autres services extérieurs divers
62885 - Facturation des payes à façon
62888 – Autres

Compte 629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

COMPTE 63 - IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant d'une part, à des versements obligatoires à l'État et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques et d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique et social.

A l'exception de la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor public, les établissements assujettis ont la possibilité de s'acquitter des différentes contributions (intitulées taxe ou participation) soit par des versements au Trésor, soit en effectuant, directement ou par l'intermédiaire d'organismes collecteurs, des dépenses libératoires de ces contributions.

Le compte 63 présente les subdivisions suivantes :

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des Finances publiques)
632 – Charges fiscales sur congés payés
633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation
635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des Finances publiques)
637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

- Technique comptable :

Ces charges sont comptabilisées au débit de la subdivision intéressée du compte 63 par le crédit du compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

Compte 631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des Finances publiques)

Est notamment comptabilisée au débit du compte 631, la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor Public, par le crédit du compte 447 - Autres impôts, taxes et versement assimilés.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des Impôts)
6311 - Impôts sur les salaires
6318 – Autres

Compte 632 – Charges fiscales sur congés payés
Dans le cas, exceptionnel, où l'établissement emploie des personnels sous contrat de droit privé ou public, les charges fiscales liées aux congés payés dus à ces personnels sont comptabilisées au débit du compte 632 par crédit du compte 4482 - Charges fiscales sur congés à payer.

Compte 633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)

Ce compte enregistre notamment les charges afférentes au versement de transport et à la cotisation au fonds national d'aide au logement (FNAL) prévu par l'article L 834-1-1° du code de la sécurité sociale.

Le compte présente les subdivisions suivantes :
6331 - Versement de transport
6332 – FNAL
6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6338 - Autres

Compte 634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation

Ce compte enregistre les taxes spécifiques prélevées lors de la commercialisation de certains produits de l'exploitation et les autres contributions notamment les cotisations volontaires obligatoires.

Compte 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (Finances publiques)

Sont comptabilisés à ce compte, l'ensemble des impôts et taxes autres que ceux assis sur les rémunérations dues à l'administration des Finances publiques

Le compte 635 présente les subdivisions suivantes :
6351 – Impôts directs
63512 - Taxe foncière
63513 – Autres impôts locaux
6355 - Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables
La taxe non déductible afférente à un bien ou à un service doit normalement être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service.
Toutefois, pour les établissements qui n'ont pu, exceptionnellement, enregistrer leurs charges taxes non récupérables comprises (par exemple en cas de régularisation difficilement rattachable à une charge déterminée), il est possible d'enregistrer cette taxe non récupérable sur ce compte .

6356 - Impôts indirects
Parmi ces impôts figurent notamment : le droit de circulation sur les vins, le droit de fabrication et de circulation sur les alcools (à l'exception de la taxe de solidarité sur les alcools qui n'est pas à la charge de l'entreprise), les droits de timbre de régie (achat de capsules, congés, acquits à caution, etc.).
6357 - Droits d'enregistrement et de timbre
6358 – Autres droits

Compte 637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

Ce compte enregistre les impôts et taxes dus notamment à des organismes internationaux.

COMPTE 64 - CHARGES DE PERSONNEL

Les charges de personnel sont constituées par l'ensemble des rémunérations du personnel à la charge du budget de l'établissement et par les charges sociales liées à ces rémunérations : cotisations de Sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales...

Le compte 64 présente les subdivisions suivantes :
641 - Rémunérations du personnel salarié
642 - Rémunération particulière du personnel enseignant
643 - Rémunérations diverses
644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions
645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance
646 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance non agricole
647 - Autres charges sociales
648 - Autres charges de personnel

Le schéma comptable de la comptabilisation de la paye est présenté de manière chronologique dans les schémas d'écriture n°18-1 et 18-2 du chapitre 5.

- ◆ Technique comptable :

- Comptabilisation des rémunérations et des charges salariales
  - Débit du compte 641 et/ou 642 et/ou 643 et/ou 644 et/ou 648, pour le montant brut de la rémunération due (mandat)
  - Crédit du compte 421 - Personnel - Rémunérations dues-, pour le montant net de la rémunération
  - Crédit du compte 425 Personnels -Avances et acomptes-, pour le montant des avances et acomptes éventuellement versés
  - Crédit du compte 427- Personnel - Oppositions pour le montant des oppositions sur rémunérations éventuellement reçues
  - Crédit de la subdivision du compte 431 - Sécurité Sociale
  - Crédit de la subdivision du compte 437 - Autres organismes sociaux pour le montant des cotisations salariales

-Comptabilisation des charges patronales
  - Débit des comptes 645 ou 646 ou 647 ou 648
  - Crédit des subdivisions du compte 431 Sécurité sociale
  - Crédit des subdivisions du compte 437 Autres organismes sociaux

- ◆ Techniques comptables spécifiques

- Comptabilisation des jours de congés reportés sur l'exercice suivant hors CET : compte 6415 – Congés payés-

  Se reporter aux commentaires des comptes 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer 4382 et 4482.- Charges fiscales sur congés à payer

- Comptabilisation des rémunérations avancées par l'établissement à ses personnels pour le compte de la sécurité sociale -comptes 641 à 644

  Se reporter aux commentaires du compte 4387 - Produits à recevoir-

Intéressement des salariés compte 6482

Le compte 6482 est débité avant la clôture définitive de l'exercice par le crédit du compte 4286 - Autres charges à payer-, du montant de l'intéressement qui sera susceptible d'être versé aux salariés après décision du conseil d'administration statuant sur les résultats de l'exercice considéré. La justification de ce compte repose sur un état nominatif donnant la ventilation des montants prévisionnels retenus. Le mandat est établi à l'ordre de l'agent comptable, il correspond donc à une opération budgétaire d'ordre. Se reporter aux commentaires du compte 4286 - Autres charges à payer-

Compte 641 - Rémunération du personnel salarié

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6411 - Salaires
- 64111 - Personnel de service
- 64112 - Personnel des exploitations agricoles
- 64113 - Employés de bureau
- 64114 - Personnel enseignant

6415 - Congés payés (subdivisions identiques à celles du compte 6411)
6416 - Primes et gratifications (subdivisions identiques à celles du compte 6411)
6417 - Indemnités et avantages en espèces divers (subdivisions identiques à celles du compte 6411)
6418 - Avantages en nature

Compte 642 - Rémunération particulière du personnel enseignant

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6421 - Emplois gagés
6428 - Autres

Compte 643 - Rémunérations diverses

Ce compte fonctionne comme le compte 641

Compte 644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions

Ce compte fonctionne comme le compte 641.

Il présente les subdivisions suivantes :

6445 - Rémunérations du personnel sous contrat aidé
6446 -Assistant d'éducation – AVS (assistant de vie scolaire)
6448 - Autres rémunérations du personnel recruté en application de conventions

Compte 645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance

Ce compte est débité par le crédit des comptes 431 - Sécurité sociale, et 4374 - autres organismes sociaux pour le montant des charges patronales à verser.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6451 - Cotisations à la Mutualité sociale agricole
6452 - Cotisations aux mutuelles
6453 - Cotisations aux caisses de retraite (CAMARCA)
6454 - Cotisations aux caisses de chômage
6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

Compte 646 – Charges sociales et de prévoyance non agricole

Ce compte fonctionne comme le compte 645.
Le compte présente les subdivisions suivantes :

6461 - Sécurité sociale
6462 - Mutuelles
6463 - Caisses de retraite (IRCANTEC)
6464 - Cotisations aux ASSEDIC
6468 - Autres organismes sociaux

Compte 647 - Autres charges sociales

Ce compte fonctionne comme le compte 645.
Le compte présente les subdivisions suivantes :

6474 - Versements aux œuvres sociales
6475 - Médecine du travail, pharmacie
6478 - Autres charges sociales diverses

Compte 648 - Autres charges de personnel

Ce compte fonctionne comme le compte 645.
Le compte présente les subdivisions suivantes :

6481 - Indemnisation du chômage
64816 - Allocations perte d'emploi
64818 – Autres
6482 - Intéressement des salariés

COMPTE 65 - AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Les autres charges de gestion courante inscrites au compte 65, comprennent :

- les transferts à des collectivités ou à divers organismes ;
- les charges spécifiques, dont les bourses ;
- d'autres charges de gestion courante dont les contributions entre services de l'établissement.

Le compte 65 présente les subdivisions suivantes :
651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
653 - Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration
655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)
656 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
657 - Charges spécifiques - subventions accordées au titre de la gestion courante
658 - Charges diverses de gestion courante

Compte 651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

Il comptabilise les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés ainsi que les droits et valeurs similaires, notamment :

- les dépenses au titre de logiciels informatiques qui ne relèvent pas d'un compte de classe 2 et également les dépenses liées aux mises à jour des applications acquises sur ce même compte ;
- les droits versés au centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), ainsi que les autres sommes versées aux sociétés de droits d'auteur, telles la SCPA (société civile des producteurs associés) ou la SACEM (société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique) au titre des droits liés, par exemple, à l'organisation de spectacles ou à l'utilisation de musiques d'attente téléphonique.

Compte 653 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes

Le compte 653 enregistre notamment, les versements effectués à une collectivité territoriale, à un fonds académique, à une association, …

Ce compte présente les subdivisions suivantes :

6533 - Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration
6534 – Subventions aux associations
6535 – Financement d'immobilisations non contrôlées
6538 – Divers autres transferts

- Technique comptable :

  - Débit de la subdivision du compte 653
  - Crédit du compte 4661 - Mandats à payer-exercice courant-

- Technique comptable spécifique :

Compte 6533- Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration.
Cf le fonctionnement du compte 4673 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration.

Comptes 654 – Pertes sur créances irrécouvrables

Les pertes sur créances irrécouvrables, qu'il s'agisse d'admissions en non valeur ou de remises gracieuses, sont enregistrées au débit du compte 654.

- **Technique comptable**

Constatation du caractère douteux de la créance
- Débit 416 Clients douteux ou litigieux
- Crédit 411 Clients
Comptabilisation du recouvrement partiel de la créance
- Débit compte de disponibilités
- Crédit 416 Clients douteux ou litigieux
Constatation de la dépréciation pour la quote-part de la créance douteuse H.T
- Débit 6817 Dotations aux dépréciations des actifs circulants
- Crédit 491 Dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés
Comptabilisation de la quote-part de la créance devenue irrécouvrable (créance admise en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse)
- Débit 654 Pertes sur créances irrécouvrables
- Débit 44566 TVA déductible sur autres biens et services » si mise en oeuvre de la récupération de la TVA collectée selon les modalités de l'article 272 du CGI.
- Crédit 416 Clients douteux ou litigieux
Reprise de la provision devenue sans objet
- Débit 491 Provisions pour dépréciation des comptes de clients
- Crédit 7817 Reprises sur dépréciation des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)

Compte 655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)

Ce compte permet d'enregistrer la répartition du résultat entre les coparticipants à des opérations faites en commun dans le cadre de communautés d'intérêt
Il s'agit d'opérations faites en commun dans le cadre d'une société en participation ou d'autres communautés d'intérêt.
Ce compte enregistre à son débit, par le crédit du compte 458 - Associés - opérations faites en commun et en GIE :

- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement non support, sa participation aux pertes ;
- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement support, le montant des bénéfices répartis aux associés non gérants.

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
- Crédit du compte 458 - Associés - opérations faites en commun et en GIE

Compte 656 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

Concerne les cessions des éléments d'actifs , y compris les animaux

◆ Technique comptable :

- Débit subdivision intéressée du compte 656, pour la valeur nette comptable (mandat)
- Débit subdivision intéressée du compte 28, pour le montant des amortissements pratiqués
- Crédit compte d'immobilisations intéressé, pour la valeur d'origine du bien cédé

NB :Pour l'écriture complète de cession d'une immobilisation, se reporter aux commentaires du compte 462 Créances sur cessions d'immobilisation

En ce qui concerne les cessions de valeurs mobilières de placement, la valeur d'actif brute de ces valeurs cédées est virée au débit du compte 667 ou 767 selon que la cession est génératrice d'une perte ou d'un profit.

Compte 657 - Charges spécifiques

Ce compte enregistre les charges spécifiques à l'activité de l'établissement qui ne peuvent être imputées à un autre compte de charges par nature, notamment les bourses et aides à destination des familles ou des élèves ou des étudiants.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6571 - Bourses accordées par l'établissement
6572 - Dotation d'équipement des élèves et apprentis
6574 - Bourses accordées par l'État
6577 - Aide sociale en faveur des élèves (F.S.L)
6578 - Autres charges spécifiques-autres bourses ou aides

◆ Technique comptable :

Le compte concerné est débité par le crédit du compte 4661 du montant des bourses ou aides dues. Le schéma comptable est présenté dans les schémas d'écritures n°13-1 et 13-2.

Compte 658 - Divers autres charges

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6581 – Pénalités
65811 – Pénalités sur contrats ou conventions

Ce compte enregistre les pénalités supportées par l'organisme lorsque dans le cadre d'une prestation effectuée ou d'une vente réalisée, il subit une réduction sur le prix pour inobservation des délais ou des spécifications prévues au contrat.
Ce compte enregistre également les sanctions pour défaut de paiement dans les délais (intérêts moratoires, indemnité forfaitaire).

65812 – Pénalités, amendes fiscales ou pénales

Ce compte permet la comptabilisation des pénalités et des majorations ou intérêts de retard (fiscales ou sociales), notamment en cas de retard de paiement de certains impôts ou cotisations sociales. Les amendes et les pénalités fiscales sont des pénalités d'assiette ou de recouvrement. Les amendes et les pénalités sociales sont des sanctions pécuniaires en matière de sécurité sociale et de réglementation du travail.

6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

6584 – Déficit ou débet admis en décharge ou remise gracieuse

- Technique comptable :

Ce compte est débité du montant admis en décharge ou en remise gracieuse par le crédit de la subdivision intéressée du compte 429 « déficits et débets des comptables et régisseurs ».
Les débets prononcés à l'encontre de l'agent comptable et des régisseurs produisent des intérêts jusqu'à la date de leur règlement (constatés au 7584 « Contentieux »). S'ils font l'objet d'une remise gracieuse, ils sont inscrits au débit du compte 65848 « intérêts » par le crédit du compte 4296 « redevables d'intérêts sur débets ».

6585 – Dons, libéralités

Ce compte enregistre les dons et libéralités effectués par l'établissement

6588 – Autres charges diverses
65881 - Charges relatives aux exercices antérieurs
65882 - Echanges internes autres que cessions internes
Ce compte enregistre les échanges internes de l'établissement autres que les cessions internes (cf les comptes 18 et 7588)
65888 - Autres

- Technique comptable :

Le compte concerné est débité par le crédit du compte 4661 - Mandats à payer - Exercice courant.

COMPTE 66 - CHARGES FINANCIERES

Les charges financières comprennent notamment outre les charges d'intérêt, les escomptes accordés, les pertes de change consécutives aux opérations faites en monnaies étrangères, les charges nettes constatées à l'occasion de la cession de valeurs mobilières de placement.

Le compte 66 présente les subdivisions suivantes :
661 - Charges d'intérêts
664 - Pertes sur créances liées à des participations
665 - Escomptes accordés
666 - Pertes de change
667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
668 - Autres charges financières.

Compte 661 - Charges d'intérêts

Il enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6611- Intérêts des emprunts et dettes
6615-Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles - autres que les établissements de crédit
6618- Autres charges d'intérêts

Ce compte retrace les intérêts moratoires ou les pénalités sur paiement tardif dûs sur les opérations de fonctionnement effectuées par l'établissement.

Lorsqu'il s'agit d'opérations d'investissement, les intérêts moratoires ou les indemnités forfaitaires pour frais de recouvrement sont comptabilisés au même compte que l'acquisition ou la production de l'immobilisation concernée.

Compte 664 - Pertes sur créances liées à des participations

Le compte 664 enregistre les créances irrécouvrables liées à des participations

Compte 665 - Escomptes accordés

Le compte 665 est débité du montant des escomptes accordés par le crédit de la subdivision intéressée du compte 411 – Clients.

Compte 666 - Pertes de change

Le compte enregistre les pertes de change supportées par l'établissement au cours de l'exercice. Elles résultent de la différence existant entre la valeur comptabilisée à l'origine et le montant payé ou encaissé au cours de la période comptable de règlement par l'établissement sur des opérations courantes ou sur des opérations en capital. (cf les commentaires des comptes 476 et 477).

Compte 667 - Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant des cessions de valeurs mobilières de placement.

- Technique comptable :

Constatation de la moins value (égale au solde débiteur du compte 465)

- Débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement (mandat)
- Crédit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Compte 668 - Autres charges financières

Ce compte enregistre les charges provenant de l'annulation d'ordres de recettes relatifs à la gestion financière des exercices antérieurs ainsi que les commissions prélevées par l'Agence nationale pour les chèques vacances pour l'encaissement de chèques vacances.

Le compte présente les subdivisions suivantes :

6683 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
6685 – Charges financières provenant de l'encaissement de chèques vacances
6688 - Autres charges financières diverses.

COMPTE 68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements, dépréciations et provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges d'exploitation (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;

Le compte 68 présente les subdivisions suivantes :
681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation
686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

Compte 681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation

Le compte 681 est subdivisé afin d'identifier les différents types de dotations pour amortissement, pour risques et charges d'exploitation ou dépréciations de l'actif circulant.

Le compte 681 présente les subdivisions suivantes :

6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
68111 - Immobilisations incorporelles
68112 – Immobilisation corporelles (hors biens vivants)
68114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
68161 - Immobilisations incorporelles
68162 - Immobilisation corporelles (hors biens vivants)
68164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
6817 – Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)
68173 - Stocks et encours
68174 - Créances

Compte 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

Le compte 6811 présente les subdivisions suivantes :
68111 - Immobilisations incorporelles
68112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
68114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

- Technique comptable :

  - Débit des subdivisions intéressées du compte 6811
  - Crédit des subdivisions intéressées du compte 28, du montant respectif des dotations aux amortissements de l'exercice

Compte 6813 – Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs

Lorsqu'une dépréciation revêtant un caractère d'exploitation constatée précédemment sur un actif est reprise, le financement est reconstitué symétriquement, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation, en fonction du taux de financement.

- Technique comptable :

  - Débit du compte 6813 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs (mandat)

– Crédit du compte 1049x - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs s'il s'agit d'un financement en provenance de l'État ou du compte 1349x - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs s'il s'agit d'un financement en provenance de tiers autres que l'État.

Compte 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

◆ Technique comptable :

– Débit de la subdivision intéressée du compte 6815
– Crédit de la subdivision intéressée du compte 15 Provisions pour risques et charges

Compte 6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

Le compte 6816 présente les subdivisions suivantes :
68161 - Immobilisations incorporelles
68162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
68164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

◆ Technique comptable :

– Débit de la subdivision intéressée du compte 6816 (mandat)
– Crédit de la subdivision intéressée du compte 29 - Dépréciation des immobilisations-

Compte 6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants

Le compte 6817 présente les subdivisions suivantes :
68173 - Stocks et en cours
68174 – Créances

◆ Technique comptable :

– Débit subdivision intéressée du compte 6817 (mandat)
– Crédit subdivision intéressée du compte 39 Dépréciation des stocks et en cours
ou
– Crédit subdivision intéressée du compte 49 Dépréciation des comptes de tiers

686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

Le compte 686 présente les subdivisions suivantes :
6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
6863 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
6866 - Dotations aux dépréciations des éléments financiers
68662 - Immobilisations financières
68665 - Valeurs mobilières de placement
6868 - Autres dotations

Compte 6863 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs

Lorsqu'une dépréciation revêtant un caractère financier constatée précédemment sur un actif est reprise, le financement est reconstitué symétriquement, pour un montant égal ou proportionnel à la reprise de dépréciation, en fonction du taux de financement.

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 6863 - Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs (mandat)
- Crédit du compte 1049x - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs s'il s'agit d'un financement en provenance de l'État

ou

- Crédit du compte 1349x - Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs s'il s'agit d'un financement en provenance de tiers autres que l'État.

Compte 6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers

◆ Technique comptable :

- Débit de la subdivision intéressée du compte 6865 - (mandat)
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 15 Provisions pour risques et charges

Compte 6866 - Dotations aux dépréciations des éléments financiers

68662 - Immobilisations financières

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 68662 (mandat)
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 296 Dépréciations des participations et créances rattachées à des participations
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 297 Dépréciations des autres immobilisations financières.

68665 - Valeurs mobilières de placement

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 68665 - Valeurs mobilières de placement (mandat)
- Crédit de la subdivision intéressée du compte 59 Dépréciations des valeurs mobilières de placement.

COMPTE 69 : IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES ET ASSIMILES

Compte 695 : Impôt sur les bénéfices

Ce compte enregistre à son débit le montant dû au titre des bénéfices imposables. Des subdivisions permettent, le cas échéant, d'identifier les rappels et dégrèvements d'impôts concernant les bénéfices taxables des exercices antérieurs.

◆ Technique comptable :

Voir la technique comptable du compte 4444.

CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

Principes généraux

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature qui se rapportent à :

- l'exploitation normale et courante de l'établissement
- sa gestion financière.

Les produits sont classés selon qu'ils sont liés à l'exploitation normale et courante de l'établissement ou à sa gestion financière:

- les produits d'exploitation normale et courante sont enregistrés sous les comptes 70 à 75.
- les produits liés à la gestion financière de l'établissement figurent sous le compte 76.
-

Le compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions-, comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation ou financières.

Figurent également dans les produits, les comptes correcteurs des comptes de charges de la classe 6 (compte 79 - Transfert de charges).

Les produits afférents à des opérations concernant les exercices antérieurs sont comptabilisés dans chacun des comptes de la classe 7 correspondant à leur nature.

Les produits de la classe 7 sont enregistrés TTC ou hors taxes selon le cas (division ou nature de la charge) (voir compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Les mouvements qui affectent les comptes de la classe 7 sont initiés par l'ordonnateur en comptabilité budgétaire à partir : d'un titre de recette pour la recette, d'un ordre de réduction pour l'annulation totale ou partielle du titre de recette. La réimputation de la recette est à l'initiative de l'ordonnateur lorsqu'elle concerne un domaine ou une activité.

Les titres de recettes sont établis, récapitulés sur le bordereau d'émission et adressés à l'agent comptable dans les conditions précisées au titre II.

LES PROCÉDURES DE CHANGEMENTS D'ESTIMATION DES RECETTES

N'est pas traité dans ce chapitre le traitement correctif des erreurs répondant aux deux critères cumulatifs suivants :

- naissance de l'erreur sur exercice antérieur ;
- résultant de la non-utilisation ou de l'utilisation erronée d'informations fiables, disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation des états financiers.

Les modalités de régularisation de ce type d'erreur, née sur exercice antérieur, est précisé par l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

1. Les erreurs dans les bases de calcul ou dans les décomptes d'un titre de recette ou les changements d'estimation donnent lieu, au cours du même exercice, lorsqu'elles se traduisent par une différence en moins, à l'émission d'un titre complémentaire traité dans les mêmes conditions que le titre original auquel il est fait référence.

2. Lorsqu'il s'agit de modifier une estimation entraînant une réduction ou une annulation des produits constatés, suite à l'obtention d'informations nouvelles non disponibles lors de la prise en charge du titre de recette, la méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de l'ordre de recette correspondant.

- Régularisation avant la clôture de l'exercice

Lorsque la régularisation intervient avant la clôture de l'exercice, un ordre de réduction ou d'annulation de recette est établi indiquant le motif de l'annulation et portant référence au titre de recette erroné.
Il est numéroté dans une série unique par exercice, commencée au n° 1, et revêtu de la mention "Réduction" ou "Annulation" portée de façon très apparente.

L'ordre est transmis à l'agent comptable à l'appui d'un bordereau d'émission des ordres de réductions ou d'annulations de recettes. L'agent comptable débite le compte qui avait enregistré la recette par le crédit du compte :

- 4664 - Excédents de versements à rembourser, si le titre avait été recouvré ;
- de tiers primitivement débité, dans le cas contraire (exemple : 411 ou 412 - Exercice courant).

En fin d'exercice, le total des bordereaux des ordres de réductions ou d'annulations de recettes est déduit du total cumulé du dernier bordereau d'émission des ordres de recettes pour donner le total net des produits pris en charge par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

- Régularisation après la clôture de l'exercice

A titre liminaire, il est rappelé que sont traitées dans ce chapitre uniquement les changements d'estimations comptables résultant du manque d'informations disponibles lors de la publication des états financiers de l'exercice antérieur. Pour les corrections d'erreurs, se référer à l'instruction du 10 avril 2014 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

Lorsque la régularisation intervient après la clôture de l'exercice, un mandat, au nom de l'agent comptable, est émis par l'ordonnateur sur les crédits du chapitre approprié selon que la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement, à la gestion financière, à des opérations exceptionnelles ou à des opérations en capital.
Le mandat, auquel est annexé le justificatif d'annulation, est adressé à l'agent comptable.
En contre-partie du débit au compte budgétaire, l'agent comptable crédite la subdivision - exercices précédents - du compte de tiers primitivement débité, si le titre n'a pas été recouvré, ou le compte 4664 - Excédents de versement à rembourser, dans le cas contraire.

COMPTE 70 - VENTES DE PRODUITS FABRIQUES PRESTATIONS DE SERVICES MARCHANDISES

Les montants des ventes, des prestations de service, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708. Le compte 70, corrigé de l'incidence du compte 709 représente le montant du chiffre d'affaires de l'exercice.

Le compte 70 présente les subdivisions suivantes :
701 - Vente de produits hors exploitation agricole
702 - Vente de produits (intermédiaires et finis) des exploitations agricoles
703 - Ventes de produits résiduels
704 - Ventes d'animaux
705 - Études
706 - Prestations de services
707 - Ventes de marchandises
708 - Produits des activités annexes
709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

Les ventes sont classées en fonction d'une nomenclature dont les modalités d'établissement et de compatibilité avec celles des biens et des services, énoncées précédemment dans les comptes de la classe 3, sont identiques .

Les montants des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes, sont enregistrés au crédit de la subdivision concernée des comptes 701 à 708 par le débit d'un compte de classe 4. Le prix de vente s'entend généralement du prix facturé, net de taxes collectées, déductions faites des rabais et remises lorsqu'ils sont déduits sur la facture elle-même. Les rabais et remises accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709. Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente, les escomptes de règlement sont comptabilisés au débit du compte 665 « Escomptes accordés ».

Les ports facturés en cas de vente « au départ » sont inscrits au compte 7085, notamment si la facturation correspond au coût du service rendu par l'entreprise ou lorsque le montant du port indiqué sur la facture est différent de la somme versée au transporteur.

Lorsqu'il s'agit de la récupération de débours avancés pour le compte de clients, il est admis de créditer le compte 6242 « Transports sur ventes » qui a été préalablement débité. En revanche, ils correspondent à un élément du prix de vente dans le cas où il est stipulé qu'il s'agit d'une vente « à l'arrivée ».

A la fin de l'exercice, les produits comptabilisés d'avance doivent être exclus des produits de l'exercice dans la mesure où ils concernent l'exercice suivant. Le compte 70 est débité du montant des produits comptabilisés d'avance en contre-partie du crédit du compte 487 - Produis constatés d'avance -. Les ventes imputables à l'exercice en cours et pour lesquelles les pièces justificatives n'ont pas encore été établies sont portées au crédit du compte 70 par le débit du compte 418 - Clients- Ordres de recettes à établir-.

- Technique comptable générale :

  - Débit de la subdivision intéressée du compte 41 - Clients et comptes rattachés-
  - Crédit de la subdivision intéressée du compte 70 (titre de recettes)

Compte 701 - Vente de produits hors exploitation agricole

Le compte 701 présente les subdivisions suivantes :

7011 - Produits des ateliers pédagogiques
7012 - Cours polycopiés
7013 - Publications
7018 - Autres produits

Compte 702 - Vente de produits (intermédiaires et finis) des exploitations agricoles

Le compte 702 présente les subdivisions suivantes :

7021 - Produits végétaux
7022 - Produits animaux
7023 - Produits transformés

Exemples de produits à classer dans ces comptes :

- compte 7021 - Produits végétaux- : céréales, plants de pépinières, produits maraîchers, fourrages sur pied ou récoltes ;
- compte 7022 - Produits animaux- : lait, laine, œufs ;
- compte 7023 - Produits transformés- : produits obtenus par le prolongement normal de l'activité agricole - vins, alcools, fromages ;

Compte 703 - Ventes de produits résiduels

Exemple de produits à classer dans ces comptes :

- compte 703 - Vente de produits résiduels : déchets ou rebuts de fabrication - paille, fumier, lisier, fromages mal conformés destinés à la fonte, sérums de fromagerie ;

Compte 704 - Ventes d'animaux

Exemple de ventes à classer dans ces comptes :

- compte 704 - Vente d'animaux : ce compte est utilisé si le compte 24 n'a pas été initialement servi ;

Compte 705 - Études

Compte 706 - Prestations de services

Le compte 706 présente les subdivisions suivantes :

7061 - Produits scolaires - pensions des élèves
7062 - Produits scolaires - droits de scolarité
70621 - Droits de scolarité
70622 - Droits de concours
7063 - Hébergement (hôtes de passage, apprentis, stagiaires)
7064 - Repas fournis
7065 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement
70651 - Prestations de formation continue
70652 – Contribution des participants
706521 - Contribution des stagiaires de la formation continue
706522 - Contribution des apprentis
70653 - Contributions de centres supports ou mutualisateurs (ex CRAFA)
70658 – Autres contributions

7066 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation

Le compte 7066 enregistre les sommes facturées à raison des travaux effectués dans le cadre normal de l'activité, notamment : prise en pension d'animaux, entraînement de chevaux, produits de saillies ;

7068 - Autres prestations de service

Ce compte est subdivisé en :

70681 – Blanchissage
70682 - Frais médicaux et pharmaceutiques
70688 - Prestations diverses

Compte 707 - Ventes de marchandises

Bien que l'objet des différentes activités d'un établissement d'enseignement agricole ne soit pas d'acheter des biens pour les revendre en l'état, ce compte doit être utilisé dans des cas particuliers notamment, dans le cadre pédagogique d'une formation des apprenants pour la vente de produits achetés, en cas d'insuffisance de production, pour respecter un contrat de livraison ou pour des rétrocessions de matières premières et fournitures achetées par l'établissement.

Les marchandises achetées sont comptabilisées au compte 607 – Achats de marchandises- et éventuellement stockées au compte 307 - Marchandises-

Compte 708 - Produits des activités annexes

Le compte 708 présente les subdivisions suivantes :

7081 - Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
70811 - Repas
70812 - Téléphone
70818 - Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
7083 - Locations diverses
7084 - Mise à disposition de personnel facturée
7085 - Ports et frais accessoires facturés
7086 - Bonis sur reprises d'emballages consignés
7088 - Autres produits d'activités annexes.

Compte 709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

Le compte 709 présente les subdivisions suivantes :

7091 - Sur ventes de produits hors exploitation agricole
7092 - Sur ventes de produits de l'exploitation agricole
7093 - Sur ventes de produits résiduels
7094 - Sur ventes d'animaux
7095 - Sur études
7096 - Sur prestations de services
7097 - Sur ventes de marchandises
7098 - Sur produits des activités annexes

COMPTE 71 - VARIATION D'INVENTAIRE BIENS VIVANTS, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET DE SERVICES, PRODUITS

La production stockée est inscrite au compte de résultat du côté des produits au compte 71 pour le montant de la variation de l'exercice (stocks de fin d'exercice moins stocks de début d'exercice). Le compte 71 peut enregistrer un solde créditeur (stocks de fin d'exercice supérieurs aux stocks du début de l'exercice) ou débiteur (stocks de fin d'exercice inférieurs aux stocks du début de l'exercice). Dans le premier cas, est constaté un stockage complémentaire, dans le second un déstockage par rapport aux stocks d'entrée.
Le compte 71 présente la subdivision suivante :

713 - Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en cours de production de biens et de services, produits

Le compte 71 est mouvementé en contre-partie des comptes 31 à 37 (se reporter aux commentaires de ces comptes).

Le solde du compte 713 concrétise la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice en cours et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des dépréciations.
Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. La contre-partie de ce compte de variation est le compte de stocks concerné.

En conséquence, le solde du compte 713 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice. Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le modèle de compte de résultat, du côté des produits, en plus ou en moins.

Les écritures concernées par le compte 713 font l'objet d'écritures d'ordre budgétaires.Le compte 713 ne fait pas l'objet de prévisions budgétaires. Les variations constatées au débit ou au crédit du compte financier font l'objet d'inscriptions correspondantes en crédits de régularisation pour les charges et en plus-values pour les produits.

Les établissements veilleront tout particulièrement à bien distinguer leurs productions stockées de leurs biens vivants immobilisés ou en cours d'immobilisation aux comptes 234 et 24- voir ces comptes)

- Technique comptable :

cf les comptes 31 à 37

Compte 713 - Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en cours de production de biens et de services, produits

Le compte 713 présente les subdivisions suivantes :

7131 - Animaux (cycle long)
7132 - Animaux (cycle court)
7133 - Végétaux (cycle long)
7134 - Végétaux (cycle court)
7135 - En cours de production de biens et services (cycle long)
7136 - En cours de production de biens et services (cycle court)
7137 - Produits

COMPTE 72 - PRODUCTION IMMOBILISÉE ET AUTOCONSOMMÉE

Le compte 72 enregistre la production immobilisée de l'exercice c'est-à-dire les immobilisations créées par l'établissement par ses propres moyens.

Le compte 72 présente les subdivisions suivantes :

721 - Production immobilisée - Immobilisations incorporelles
722 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
724 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (biens vivants)

- Technique comptable :

  - Débit de la subdivision du compte 23 si l'immobilisation n'est pas terminée du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement au fur et à mesure de la progression des travaux,(mandat)

  ou

  - Débit de la subdivision du compte d'immobilisation si l'immobilisation est mise en service (mandat)
  - Crédit de la subdivision intéressée du 72 - Production immobilisée (titre de recettes)

COMPTE 74 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Les subventions d'exploitation sont les subventions reçues par l'établissement pour lui permettre de faire face à certaines charges d'exploitation (section de fonctionnement). Concernant la date de comptabilisation des subventions, voir le commentaire du compte 441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir.

Le compte 74 présente les subdivisions suivantes :

741 - État
742 - Région
743 - Fonds national de garantie des calamités agricoles
744 - Collectivités publiques et organismes internationaux
746 - Dons et legs
747 - Autres collectivités publiques
748 - Autres subventions d'exploitation

- Technique comptable :

  - Crédit du compte 74 concerné
  - Crédit de la subdivision concernée du compte 441- État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir-, du montant des subventions d'exploitation acquises à l'établissement

Le schéma comptable des bourses est présenté dans les schémas d'écritures n°13-1 et 13-2.

Compte 741 – État

Le compte 741 présente les subdivisions suivantes :

7414 – Bourses et aides accordées par l'État
74144 – Bourses
74147 - Subventions pour le fonds social lycéen
74148 – Autres aides
7416 – Subventions emplois (proposition de création)
74161 - Assistant d'éducation -AVS
74162 – Postes gagés
74168 – Autres emplois
7418 - Autres subventions d'état.

Compte 742 – Région

Le compte 742 présente les subdivisions suivantes :

7422 – Subventions de fonctionnement
7423 - Participation du fonds commun des services d'hébergement et de restauration
7424 – Bourses et aides accordées par la Région
7428 – Autres subventions de la Région
74281 – Subvention pour l'apprentissage
74282 – Subvention pour la formation continue
74283 – Subvention pour l'exploitation agricole
74288 – Autres subventions de la Région

Compte 743 - Fonds national de garantie des calamités agricoles

Compte 744 - Collectivités publiques et organismes internationaux

Le compte 744 présente les subdivisions suivantes :

7443 - Subventions autres collectivités et établissements publics
7445 – Subventions de l'Agence Service Paiement
74451 - Rémunérations
74458 - Autres
7446 - Subvention de l'Union européenne
7448 - Autres subventions

Compte 746 - Dons et legs

Compte 747 - Autres collectivités publiques

Compte 748 - Autres subventions d'exploitation

Le compte 748 présente les subdivisions suivantes :

7481 - Remboursements forfaitaires de TVA (en cas de non-assujettissement à la taxe)
7482 - Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
7488 – Autres subventions

COMPTE 75 - AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

Les autres produits de la gestion courante comprennent :

- les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés et droits similaires ;
- les revenus des immeubles non affectés aux activités de l'EPLEFPA ;
- les produits spécifiques ;
- les produits provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.
- les autres produits de gestion courante, dont les contributions d'autres services de l'établissement.

Le compte 75 présente les subdivisions suivantes :

751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires
752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles
754 - "Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)
755 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)
756 - Produits des cessions d'éléments d'actif (compte à utiliser lors de transactions habituelles sur valeurs d'actif immobilisé)
757 - Produits spécifiques
758 - Produits divers de gestion courante.

Compte 751 - Redevances pour concessions, brevets, licences...

Le compte 751 présente les subdivisions suivantes :

7511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés
7516 - Droits d'auteur et de reproduction
7518 - Autres droits et valeurs similaires

Compte 752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

Les revenus des immeubles non affectés aux activités de l'établissement ne font pas partie des produits des activités annexes inscrits au compte 70, mais des autres produits de la gestion courante (compte 752).

Compte 753 – Libéralités

Ce compte enregistre notamment les dons et legs sans affectation spéciale, c'est-à-dire non « dédiés » à un projet particulier mais laissés à la disposition de l'organisme pour réaliser sa mission d'intérêt général. Y sont comptabilisées les recettes de mécénat à caractère non répétitif. A contrario, le mécénat répétitif est comptabilisé au compte 746 « Dons et legs ».
Les legs et donations doivent être acceptés par l'organe statutairement compétent (le conseil d'administration).

Compte 754 - "Ristournes" perçues des coopératives

Ces "Ristournes" perçues des coopératives proviennent de la quote-part des excédents réalisés, répartis entre les associés au prorata des opérations traitées avec chaque associé.
NB : lorsque ces ristournes sont bloquées par la coopérative, elles constituent des créances rattachées à des participations au compte 2672

Compte 755 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)

Ce compte permet d'enregistrer la répartition du résultat entre les coparticipants des opérations faites en commun dans le cadre d'une communauté d'intérêt.

Ce compte enregistre :

- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement non gérant, sa participation aux bénéfices ;
- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement gérant, le montant des pertes mis à la charge des associés non gérants.

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 458 - Opérations faites en commun - Autres (GIE, GIP...)
- Crédit du compte 755 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun et en GIE

Compte 756 - Produits de cession d'éléments d'actif

Ces produits concernent les cessions d'éléments d'actif, y compris d'animaux.

◆ Technique comptable :

- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisation
- Crédit du compte 756, du prix des cessions d'éléments d'actif cédés

NB : il est rappelé qu'en matière de cession de valeurs mobilières de placement, le prix de cession de ces valeurs cédées est viré au crédit du compte 767 ou 667 selon que la cession est génératrice d'un profit ou d'une perte.

Compte 757 - Produits spécifiques

Le compte 757 enregistre les produits spécifiques à l'activité de l'établissement qui ne peuvent être imputés à un autre compte de produit par nature

Compte 758 - Divers autres produits de gestion courante

Le compte 758 présente les subdivisions suivantes :

7581 - Indemnités d'assurance
7582 - Indemnités essais techniques hors conventions
7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
75831 - Annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs

Le compte 75831 est crédité du montant des mandats annulés concernant les exercices antérieurs si la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'exercice et si cette régularisation ne résulte pas d'une erreur.

75832 - Produits relatifs à un exercice antérieur

7584. Contentieux

Le compte 7584 enregistre notamment :
- les dédits et pénalités perçus sur achats et ventes (ce sont les indemnités conventionnelles perçues par l'organisme entant qu'acheteur ou vendeur en cas de non-exécution d'un contrat),
- les dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices),
- les intérêts issus d'arrêtés de débets,
- les condamnations pécuniaires prononcées par le juge des comptes,
- les recouvrements sur créances admises en non-valeur.

7588 - Autres produits divers

75881 - Produits relatifs à un exercice antérieur

75882 - Echanges internes autres que cessions internes

Ce compte enregistre les échanges internes de l'établissement autres que les cessions internes (cf les comptes 18 et 6588)

75888 - Autres

COMPTE 76 - PRODUITS FINANCIERS

Sont notamment inscrits en produits financiers, les gains de change (compte 766) consécutifs aux opérations faites en monnaies étrangères, les revenus d'actions ou d'obligations ainsi que les produits nets constatés à l'occasion de la cession des valeurs mobilières de placement.

Le compte 76 présente les subdivisions suivantes :

761 - Produits de participations
762 - Produits des autres immobilisations financières
763 - Revenus des autres créances
764 - Revenus des valeurs mobilières de placement
765 - Escomptes obtenus
766 - Gains de change
767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
768 - Autres produits financiers.

Compte 761 - Produits de participations

Le compte 761, enregistre les produits financiers de participations, d'autres immobilisations financières, de valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 761 présente les subdivisions suivantes :

7612 - Revenus des participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit
7616 - Revenus sur autres formes de participation
7617 - Revenus des créances rattachées à des participations (à subdiviser, le cas échéant, comme le compte 267)

- Technique comptable :

– Débit du compte 463 - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer
ou
– Débit du compte 4718- Autres recettes à classer
ou

- Débit du compte 462- Créances sur cessions d'immobilisations
- Crédit du compte 761

Compte 762 - Produits des autres immobilisations financières

Le compte 762 enregistre les produits résultant des titres immobilisés aux comptes de racine 27

Le compte 762 présente les subdivisions suivantes :

7621 - Revenus des titres immobilisés
7624 - Revenus des prêts
7627 - Revenus des créances immobilisées

- Technique comptable :

Ce compte fonctionne comme le compte 761

Compte 763 - Revenus des autres créances

Le compte 763 enregistre les produits afférents aux intérêts courus sur créances de l'EPLEFPA

- Technique comptable :

Ce compte fonctionne comme le compte 761

Compte 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement

Le compte 764 enregistre les produits afférents aux intérêts courus sur créances de l'EPLEFPA lorsqu'ils ne sont pas consécutifs à une cession de VMP.

- Technique comptable :

Ce compte fonctionne comme le compte 761

Compte 765 - Escomptes obtenus

Le compte 765 enregistre les escomptes obtenus par l'établissement de ses fournisseurs

- Technique comptable :

Pour le montant de l'escompte

- Débit du compte 401 Fournisseurs ou Débit 4718 Autres recettes à classer
- Crédit du compte 765 Escomptes obtenus (titre de recettes)

Compte 766 - Gains de change

Le compte 766 enregistre les gains de change réalisés par l'établissement à l'occasion de ses opérations courantes ou de ses opérations en capital. Mais, tant que ces gains ne sont pas définitivement acquis à l'établissement, ils ne constituent pas des produits.

- Technique comptable :

- Débit du compte de disponibilités
- Crédit du compte 766 - Gains de change

Compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement. Ce compte n'est utilisé qu'en cas de gain de cession. Seul le gain fait l'objet d'une inscription budgétaire.

- Technique comptable :

cf comptes 464 et 465

Compte 768 - Autres produits financiers

Le compte 768 présente les subdivisions suivantes :

7683 - Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7688 – Divers autres produits financiers

Le compte 7683 enregistre les produits financiers provenant de l'annulation des mandats relatifs aux opérations financières des exercices antérieurs.

- Technique comptable :

  - Débit du compte de tiers intéressé 463 – Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes ou ordres de reversement à recouvrer-
  - Crédit du compte 768

COMPTE 78 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS, DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS

Le compte 78 est mis en parallèle avec les dotations aux amortissements, dépréciations et provisions, pour traiter les charges calculées consécutives aux dépréciations de l'actif irréversibles (amortissements) ou non (dépréciations et provisions) ou consécutives aux risques et charges afférents à l'exploitation (comptes 681 et 781) et à la gestion financière (comptes 686 et 786).
Les reprises sur dépréciations et provisions à inscrire dans les produits d'exploitation, ou dans les produits financiers, ne peuvent provenir que de dotations passées dans les charges d'exploitation, ou dans les charges financières.

Le fonctionnement général des provisions implique une reprise systématique des montants provisionnels dès que la dépréciation est définitive ou sans objet ou que le risque ou la charge sont survenus.

Le compte 78 présente les subdivisions suivantes :

781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (produits d'exploitation)
786 - Reprises sur dépréciations et provisions (produits financiers)

- Technique comptable :

  - Débit des subdivisions concernées des comptes d'amortissements, de dépréciations et de provisions
  - Crédit des subdivisions concernées du compte 78, pour le montant respectif des reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

Compte 781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (produits d'exploitation)

Le compte 781 présente les subdivisions suivantes :

7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
78111 - Immobilisations incorporelles
78112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7813- Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
7816 - Reprises sur dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
78161 - Immobilisations incorporelles
78162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7817 - Reprises sur dépréciation des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)
78173 - Stocks et en cours
78174 – Créances

Compte 786 - Reprises sur dépréciations et provisions (produits financiers)

Le compte 786 présente les subdivisions suivantes :

7863 - Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers
7866 - Reprises sur dépréciation des éléments financiers
78662 - Immobilisations financières
78665 - Valeurs mobilières de placement

COMPTE 79 - TRANSFERT DE CHARGES

Ce compte est un compte correcteur des comptes de charges de la classe 6.

Le compte 79 présente les subdivisions suivantes :

791 - Transferts de charges d'exploitation
796 - Transferts de charges financières

Les comptes de la classe 6 ne sont pas destinés à enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui doivent être directement portés dans un compte de bilan.
Cependant, les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment où les écritures sont passées, soit que le caractère de certaines charges (exploitation) n'est pas connu, soit que l'affectation qui sera donnée à ces sommes est ignorée.

Le compte 79 est alors destiné à corriger l'imputation des dépenses qui auraient dû, selon leur nature, être affectées à un compte de bilan (autre qu'immobilisation), mais qui ont été enregistrées en charges.

Il en est ainsi pour les charges supportées pour le compte de tiers, telles que les indemnités d'assurance.

Les transferts de charges doivent demeurer limités car ils conduisent à un double enregistrement des charges transférées, et faussent donc les flux de gestion.

L'usage du compte 79 pour corriger des erreurs d'imputation est à proscrire et doit en conséquence être limité aux cas strictement inévitables. Il s'agira généralement de ceux dans lesquels la nature composite du montant à transférer (montant global déterminé par calculs statistiques ou en comptabilité analytique) ne permet pas de connaître aisément le détail des diverses charges par nature. L'imputation au crédit d'un compte 79 compense ces diverses charges dans le calcul du résultat

CLASSE 8 - COMPTES SPECIAUX

La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 et 9 du cadre comptable.

Cette classe est utilisée par l'établissement pour satisfaire notamment à certaines obligations d'information pour l'établissement de l'annexe.

COMPTE 80 - ENGAGEMENTS HORS BILAN

Les comptes d'engagements enregistrent les opérations dont l'exécution éventuelle résultant de liens de droits actuels pourrait modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'établissement.

Le compte 80 présente les subdivisions suivantes qui fournissent le détail par nature des divers engagements :

801 - Engagements donnés par l'établissement
802 - Engagements reçus par l'établissement
809 – Contre-partie des engagements

- Technique comptable :

- Enregistrement des engagements donnés par l'établissement
  - Débit compte 809 – Contre-partie des engagements
  - Crédit compte 801 - Engagement donné par l'établissement

- Enregistrement des engagements reçus par l'établissement
  - Débit compte 802 - Engagement reçu par l'établissement
  - Crédit compte 809 – Contre-partie des engagements

Compte 801 Engagements donnés par l'établissement

Ce compte présente les subdivisions suivantes :
801 - Engagements donnés par l'établissement
8011 - Avals, cautions, garanties
8016 - Redevances crédit-bail restant à courir
80161 - Crédit-bail mobilier
80165 - Crédit-bail immobilier
8018 - Autres engagements donnés

Compte 802 Engagements reçus par l'établissement

Ce compte présente les subdivisions suivantes :
802 - Engagements reçus par l'établissement
8021 - Avals, cautions, garanties
8026 – Engagements reçus pour utilisation du crédit-bail
80261 - Crédit-bail mobilier
80265 - Crédit-bail immobilier
8028 - Autres engagements reçus

Les comptes 801 et 802 enregistrent respectivement la situation éventuellement débitrice ou créditrice de l'établissement vis-à-vis des tiers, c'est-à-dire, les droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures. Ces engagements résultent d'une obligation contractuelle. Des subdivisions fournissent le détail par nature des divers engagements donnés ou reçus.

Cette comptabilité des engagements est tenue par l'agent comptable, elle est distincte de la comptabilité de programme décrite ci-après.

Les engagements donnés et reçus ont un caractère symétrique sans qu'aucune équivalence ne puisse en cours d'opération apparaître dans leurs montants.
Leur bonne compréhension appelle des explications que l'utilisateur du bien donnera en annexe, afin d'éclairer sur la nature, l'importance, l'échelonnement dans le temps, des opérations dont il s'agit.

En ce qui concerne le crédit-bail, les comptes 801 et 802, servis dans les conditions ci-après, tiennent lieu de support à l'information à retracer obligatoirement dans l'annexe sous la rubrique "Engagements donnés" :
Pour l'évaluation, à la date de clôture du bilan, du montant total des charges restant à supporter en exécution des obligations stipulées dans un ou plusieurs contrats de crédit-bail, les établissements indiquent sous deux rubriques distinctes, l'évaluation des loyers ou redevances concernant le crédit-bail immobilier et le crédit-bail mobilier :

- TTC ou hors TVA déductible ;
- indexés ;
- actualisés ou non.

En ce qui concerne le crédit-bail immobilier, il sera généralement facile et particulièrement utile d'actualiser les charges.

Par contre, en présence de contrats de crédit-bail mobilier, l'actualisation risque de se heurter à certaines difficultés et sera, en toute hypothèse, moins utile eu égard à la durée relativement courte des contrats.
L'information obligatoire concerne au départ les redevances ou loyers à prendre en considération à compter de l'entrée en jouissance du bien. Par la suite, à la clôture de chaque période comptable, cette information concerne les redevances ou loyers restant à courir jusqu'à la fin du contrat. Elle ne doit pas faire double emploi avec l'information sur les redevances ou loyers échus ou courus afférents à la période comptable écoulée dont le montant est inscrit dans les dettes.

L'information concernant les engagements donnés est présentée sous la forme suivante :

- crédit-bail mobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... X € ;
- crédit-bail immobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... Y €.

En ce qui concerne l'information recommandée "Engagements reçus", il appartient à l'utilisateur du bien d'inscrire, hors bilan, les engagements reçus de crédit-bail mobilier ou immobilier en fonction des dispositions des contrats.

Compte 809 – Contre-partie des engagements

Ce compte enregistre les engagements en contre-partie des opérations effectuées aux comptes 801 et 802.

COMPTE 86 - VALEURS INACTIVES

Le compte présente la subdivision suivante :
861 - Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille
862 - Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ou régisseurs
863 - Comptes de prise en charge

Au compte 86 sont suivies les valeurs inactives, que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions.

Sont considérées comme valeurs inactives, les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de l'établissement (exemple dépôts sous forme d' objets précieux appartenant à des tiers) ou qui n'acquièrent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de service de l'établissement (tickets ou cartes de restaurant, droits d'entrée, cartes de photocopies...)

Elles sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit :

- effets de commerce : montant ;
- billets de loterie et tombola : prix de vente ;
- tickets, cartes : valeur faciale ou valeur d'émission ;
- titres de pension : 1 € par titre ;
- livrets de caisse d'épargne : 1 € par livret ;
- objets précieux : 1 € par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 € par valeur.

◆ Technique comptable :

- Prise en charge des valeurs par l'agent comptable
  - Débit au compte 861 - Titres et valeurs en portefeuilles ;
  - Crédit au compte 863 - Comptes de prise en charge.

- Remise des valeurs aux régisseurs
  - Débit au compte 862 - Titres et valeurs chez les correspondants ;
  - Crédit au compte 861 - Titres et valeurs en portefeuille (les restitutions de valeurs par les régisseurs donnent lieu aux écritures inverses).

Nota : la somme des soldes débiteurs des comptes 862 et 861 est égale à la somme créditrice du compte 863.

- Sortie définitive de valeurs
  - Débit du compte 863 - Comptes de prise en charge ;
  - Crédit du compte 861 - Titres et valeurs en portefeuille, si la remise de valeurs aux tiers ou la sortie est effectuée directement par le comptable ;
  - Crédit du compte 862 - Titres et valeurs chez les correspondants, lorsque l'émission est réalisée par un régisseur.

- Lors des versements des régisseurs :
  - Crédit au compte 862 - Titres et valeurs chez les correspondants
  - Débit au compte 863 - Compte de prise en charge

Les comptes de prise en charge sont subdivisés de façon à distinguer les comptes présentant la situation de l'établissement à l'égard des tiers qui ont constitué les dépôts, et les comptes décrivant la situation de formules à émettre par la collectivité.
Les comptes de prise en charge ne peuvent jamais être débiteurs.
Les comptes de position ne peuvent jamais être créditeurs.
Le solde créditeur du compte de prise en charge d'une valeur déterminée doit toujours être égal à la somme des soldes débiteurs des comptes indiquant la position de cette valeur dans le portefeuille du comptable et chez ses correspondants ou régisseurs.

Le jeu des comptes va ainsi permettre, en suivant matériellement tous les mouvements de valeurs :

- de réaliser d'abord la prise en charge des valeurs ;
- de préciser ensuite qui les détient ;
- de libérer enfin les comptables de la prise en charge initiale après réalisation des opérations ou restitution de valeurs.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal Grand Livre des valeurs inactives. La balance des comptes des valeurs inactives est une composante du compte financier de l'établissement. Celui-ci doit obligatoirement retracer les mouvements de ces valeurs lui appartenant. Un compte d'emploi récapitulant les mouvements des valeurs inactives doit être établi et joint à l'appui du compte financier.

COMPTE 89 - BILAN (facultatif)

Lorsqu'elles sont utilisées, les subdivisions du compte 89 permettent de vérifier l'égalité entre le bilan d'ouverture de l'exercice N et le bilan de clôture de l'exercice N-1.

Compte 890 - Bilan d'ouverture

L'utilisation de ce compte permet la reprise des écritures de l'exercice N - 1 sur l'exercice N.

- Technique comptable :

  - Il est débité à l'ouverture des comptes par le crédit des comptes dont le solde est créditeur.
  - Il est crédité à l'ouverture des comptes par le débit des comptes dont le solde est débiteur.

Compte 891 - Bilan de clôture

Son utilisation a pour résultat de solder tous les comptes et ne permet donc pas la reddition du compte financier

- Technique comptable :

  - Il est débité à la clôture par le crédit des comptes dont le solde est débiteur.
  - Il est crédité à la clôture des comptes par le débit des comptes dont le solde est créditeur.

CHAPITRE 5 - SCHÉMAS D’ÉCRITURES

1.1. ACHAT, VENTE, SANS TVA

1.2. SPÉCIFICITÉS DES ÉCRITURES CENTRE DE L'EPLEFPA

1.3. ACHAT SANS TVA – PAIEMENT EN N + 1

1.4. ACHAT ET VENTES SOUMIS A TVA

2. ACHAT ET REVERSEMENT – VENTE ET RÉDUCTION DE TITRE SANS TVA

3. ENCAISSEMENT PAR CARTE

4.0.0. IMMOBILISATION DE BIENS NON VIVANTS

4.0.1. AMORTISSEMENTS D'UN BIEN ACQUIS SUR FONDS PROPRES

4.0.2. AMORTISSEMENTS ET DÉPRÉCIATION D'UN BIEN ACQUIS PAR DOTATION

4.0.3. VENTE D'UN BIEN AMORTI

4.1.0. IMMOBILISATION DE BIENS VIVANTS

4.1.1. AMORTISSEMENT DE BIENS VIVANTS

4.1.2. VENTE DE BIENS VIVANTS NON AMORTIS

4.2.0. CRÉATION D'UNE IMMOBILISATION PAR L’ÉTABLISSEMENT

4.2.1. PRODUCTION PAR L'EPLEFPA D'UN BIEN VIVANT IMMOBILISE

5. CESSIONS INTERNES

6. PAIEMENT AVANT ORDONNANCEMENT

7. PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

8. CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE

9.1. RABAIS OBTENUS

9.2. RABAIS ACCORDES

10. ENCAISSEMENT SANS TITRE

11. CHARGES A PAYER - EXTOURNE

12. PRODUITS A RECEVOIR - EXTOURNE

13.1. BOURSES

13.2. COMPENSATION BOURSES-PENSIONS

14. TAXE D'APPRENTISSAGE

15. STOCKS

16.1. DÉPRÉCIATION DE COMPTES DE TIERS

16.2. PROVISIONS POUR RISQUES

16.3. DÉPRÉCIATION DE STOCKS

17.1. RÉGIE D'AVANCE

17.2. RÉGIE DE RECETTES

18.1. SALAIRE ET CHARGES

18.2. SALAIRE : AVANCE, OPPOSITION

19. VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT

20. AFFECTATION DU RÉSULTAT

ACHAT, VENTE, SANS TVA

Schéma d'écriture n° 1-1

Exemple : Prise en charge et paiement d'un mandat- Prise en charge et recouvrement d'un titre

A Achats de denrées - 500€

B Paiement du mandat par virement - 500€

C Prise en charge d'un titre d'hébergement - 1 000€

D Recouvrement de la facture d'hébergement par chèque - 1 000€

E Comptabilisation du relevé de comptes

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du mandat denrées	40111	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Paiement du mandat par virement	4122	Autres clients, exercice courant
C3	Prise en charge du titre	5112	Chèques bancaires à encaisser
D4	Encaissement de la facture d'hébergement	5151	Compte au Trésor
E5	Opérations effectuées au vu des relevés du Trésor	5159	Règlements en cours de traitement
		60281	Denrées alimentaires
		7063	Hébergements

EPL

	40112		4122		5112		5151		5159		60281		7063	
A1		500									500			
B2	500									500				
C3			1000											1000
D4				1000	1000									
E5						1000	1000	500	500					

Observations :

Les écritures entre le centre et le compte « miroir » et faisant intervenir les comptes 18 et 58, ne sont pas reproduites dans ce schéma comme dans tous les autres. Elles sont développées dans le schéma n° 1-2

SPECIFICITES DES ECRITURES CENTRE DE L'EPLEFPA

Schéma d'écriture n° 1-2

Exemple : Détail des opérations du schéma n° 1-1 passées sur le centre et sur l'EPL

A Achats de denrées - 500€

B Paiement du mandat par virement - 500€

C Prise en charge d'un titre d'hébergement - 1 000€

D Recouvrement de la facture d'hébergement - 1 000€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du mandat denrées	185	Opérations de trésorerie inter-services
B2	Paiement du mandat par virement	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
C3	Prise en charge du titre	4122	Autres clients, exercice courant
D4	Encaissement de la facture d'hébergement	515	Compte au Trésor
		60281	Denrées alimentaires
		7063	Hébergements

EPL

	185		515	
A1				
B2	500			500
C3				
D4		1000	1000	

CENTRE

	185		40112		4122		60281		7063	
A1				500			500			
B2		500	500							
C3					1000					1000
D4	1000					1000				

Observations :

La prise en charge du mandat et du titre s'effectue dans un centre

Le compte 185 est généré automatiquement, il est systématiquement et automatiquement soldé

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

ACHATS SANS TVA-PAIEMENT N+1

Schéma d'écriture n° 1-3

Exemple : Achat de denrées et paiement sur l'exercice N et N+1

A Achats de denrées- 500€

B Paiement par virement – 350€

C Paiement par numéraire – 50€

D Paiement du solde par virement sur l'exercice N+1

Opérations comptables		Comptes	
A1	Mandat denrées	40111	Fournisseurs-achats de biens... -exercice précédent
B2	Paiement d'une partie du mandat par virement	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
C3	Avis de paiement en numéraire d'une partie du mandat	4668	Avis de paiement
C4	Paiement en numéraire	51	Banques, établissements financiers et assimilés
5	Bilan de sortie	531	Caisse
6	Reprise du bilan de sortie de N, au bilan d'entrée N+1	60281	Denrées alimentaires
D7	Paiement du solde sur l'exercice N+1		

Exercice N

	40111		40112		4668		51		531		60281	
A1				500								500
B2			350					350				
C3			50			50						
C4					50					50		
5				*100*				*350*		*50*		

Exercice N + 1

	40111		40112		4668		51		531		60281	
6		*100*						*350*		*50*		
D7	100							100				

Observations :

6 La reprise du bilan de sortie du compte 40112 s'effectue au bilan d'entrée de l'exercice N+1, sur un compte distinct approprié : 40111

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

ACHATS-VENTES SOUMIS A TVA

Schéma d'écriture n° : 1-4

Exemple :

A Achats d'aliments du bétail – 2000€ HT- TVA 20%

B Paiement par virement - 2400 €

C Ventes de lait- 1 000 € HT – TVA 5,5%

D Encaissement du produit de la vente- 1055 €

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du mandat et constatation de la TVA déductible	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Paiement TTC du mandat	4122	Autres clients – exercice courant
C3	Prise en charge de la recette et constatation de la TVA collectée	4456	Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
D4	Encaissement de la facture de la vente de lait TTC	4457	Taxes sur le chiffre d'affaire collectées par l'établissement
5	Régularisation de la TVA à régulariser selon la périodicité prévue	44583	Remboursement de taxe sur le chiffre d'affaires demandé
6	Transfert de la TVA due par le Trésor	515	Compte au Trésor
7	Encaissement de la TVA, reversée par le Trésor	6014	Aliments du bétail
		7022	Ventes de produits animaux

Exercice N

	40112		4122		4456		4457		44583		515		6014		7022	
A1		2400				400								2000		
B2	2400											2400				
C3				1055				55								1000
D4					1055						1055					
5							55			55						
6						400			400							
7										345	345					

Observations :

5 opération interne d'ordre comptable

6 opération interne d'ordre comptable

Si le montant de la TVA collectée avait été supérieur à celui de la TVA déductible, l'opération de régularisation (OP 6) aurait été imputée sur le compte 4457 qui aurait été soldé en fin de période par le compte 4455 (Taxe sur le chiffre d'affaires à décaisser) lui-même soldé lors du règlement de la TVA due au Trésor

ACHAT et REVERSEMENT- VENTE et REDUCTION DE TITRE, SANS TVA

Schéma d'écriture n° : 2

Exemple : Prise en charge et paiement d'un mandat et ordre de reversement- Prise en charge et recouvrement d'un titre et réduction de recette

A Achats de denrées - 500€

B Paiement du mandat par virement - 500€

C Prise en charge d'un titre d'hébergement - 1 000€

D Recouvrement de la facture d'hébergement - 1 000€

E Remboursements suite à restitution de denrées au fournisseur – 20€

F Rectification du titre d'hébergement – 50€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du mandat denrées	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Paiement du mandat par virement	4116	Hôtes de passage
C3	Prise en charge du titre	46612	Mandats à payer et ordres de réduction- ex. courant
D4	Encaissement de la facture d'hébergement	4632	OR à recouvrer – ORV -ex. Courant
E5	Ordre de reversement sur le mandat de denrées	4668	Ordres de paiement
E6	Remboursement par le fournisseur	515	Compte au Trésor
F7	Réduction du titre d'hébergement	60281	Denrées alimentaires
F8	Ordre de paiement	7063	Hébergements
F9	Remboursement au client		

	40112		4116		46612		4632		4668		515		60281		7063	
A1		500											500			
B2	500											500				
C3			1000													1000
D4				1000							1000					
E5							20							20		
E6								20			20					
F7						50									50	
F8					50					50						
F9									50			50				

Observations :

Le détail des opérations de banque passées entre le compte 5159 - Règlements en cours de traitement-, le comptes 5112- Chèques à encaisser- et le compte 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

ENCAISSEMENT PAR CARTES

Schéma d'écriture n° : 3

Exemple :

A Encaissement par carte de frais d'hébergement : 3000€

B Retenue pour frais bancaires : 10€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Titre de recettes	411	Élèves, stagiaires et hôtes de passage
A2	Encaissement du titre	4721	Dépenses payées avant ordonnancement
A3	Enregistrement du montant du prélèvement bancaire	5115	Cartes bancaires à l'encaissement
B4	Enregistrement des frais bancaires	5151	Compte au Trésor
B5	Mandat du montant des frais	6275	Frais sur effets (commissions d'endos et sur cartes bancaires)
		706	Prestations de service

	411		4721		5115		5151		6275		706	
A1	3000											3000
A2		3000			3000							
A3						2990	2990					
B4			10			10						
B5				10					10			

IMMOBILISATION DE BIENS NON VIVANTS

Schéma d'écriture n° : 4-0-0

Exemple : Dotation et acquisition de divers biens immobilisés

A Construction d'un bâtiment par la Région - 90 000€

B Acquisition d'un matériel de transport financé par la Région - 3 000€ et par l'EPL 2 500 €

C Subvention de la Région pour l'acquisition d'une installation technique - 5 000€ (taux de financement 100%)

D Achat sur fonds propres d'un matériel informatique - 1 000€

E Bilan de sortie

Opérations comptables		Comptes	
A	Bilan d'entrée	13412	Valeur initiale financements rattachés à actifs-Régions
B1	Intégration de la dotation du bâtiment	21311	Bâtiment reçu en dotation
B2	Titre de recette de la subvention non conditionnée	2153	Installations à caractère spécifique
B3	Encaissement de la subvention non conditionnée	2182	Matériel de transport
B4	Mandat achat matériel de transport	2183	Matériel de bureau et informatique
B5	Paiement mandat matériel de transport	40412	Fournisseurs-achats immobilisations -exercice courant
C6	Titre de recette de la subvention non conditionnée	44121	Subvention d'investissement Région
C7	Encaissement de la subvention non conditionnée	515	Compte au Trésor
C8	Mandat, achat de l'installation technique		
C9	Paiement mandat de l'installation technique		
D10	Mandat, achat du matériel informatique		
D11	Paiement mandat matériel informatique		
E12	Bilan de sortie		

	13412		21311		2153		2182		2183		40412		44121		515	
A															*8000*	
B1		90000	90000													
B2		3000											3000			
B3														3000	3000	
B4							5500					5500				
B5											5500					5500
C6		5000											5000			
C7														5000	5000	
C8					5000							5000				
C9											5000					5000
D10									1000			1000				
D11											1000					1000
E12		*98000*	*90000*		*5000*		*5500*		*1000*		*soldé*		*soldé*		*4500*	

AMORTISSEMENTS D'UN BIEN ACQUIS SUR FONDS PROPRES

Schéma d'écriture n° : 4-0-1

Exemple : Amortissement du matériel informatique acheté sur fonds propres- Reprise du schéma 4-0-0

A Amortissement sur 5ans- Livraison au 1 janvier de l'année

B Amortissement du bien 5ème année et mise au rebut

	Opérations comptables	Comptes	
A1	Solde du compte d'immobilisation constatant l'acquisition	2183	Matériel de bureau et informatique
A2	Mandat de dotation à l'amortissement du bien	281	Amortissements des immobilisations corporelles
A3	Bilan de sortie 1ère année	68112	Dotations aux amortissements -Immo corporelles
B1	Bilan d'entrée 5ème année d'amortissement		
B2	Mandat de dotation à l'amortissement du bien		
B3	Contrepassation - sortie du bien		
B4	Bilan de sortie 5ème année		

	2183		281		68112	
A1	*1000*					
A2				200	200	
A3	*1000*			*200*		
B1	*1000*			*800*		
B2				200	200	
B3		1000	1000			
B4	*soldé*		*soldé*			

Observations :

B4 Le compte 68112 sera soldé au moment du calcul du résultat de l'exercice

A2 Les opérations d'amortissement sont des opérations mixtes : budgétaires (compte 68) et d'ordre non budgétaires (compte 28)

B3 Sortie du bien par contrepassation des comptes d'immobilisation et d'amortissement (cas d'une mise au rebut d'un bien totalement amorti)

AMORTISSEMENTS ET DÉPRÉCIATION D'UN BIEN ACQUIS PAR SUBVENTION D'INVESTISSEMENT

Schéma d'écriture n° : 4-0-2

Exemple : Amortissement du bâtiment d'exploitation sur 10 ans-dépréciation- Reprise du schéma 4-0-0

A 1 ère année d' amortissement du bâtiment livré le 1 janvier

B Amortissement et dépréciation du bien 5ème année- 5 000 €

C Amortissement 6ème année

D Amortissement et reprise de dépréciation 8ème année-1 000€

E Amortissement 9ème année

F Amortissement 10ème année et sortie du bien

G Bilan de sortie 10ème année

Opérations comptables		Comptes	
A1	Solde du compte d'immobilisation et contrepartie constatant le bien	13412	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs- Régions
A2	Mandat-1ère année- dotation à l'amortissement	13492	Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
A3	Titre-1ère année- quote-part reprise au résultat des finct	21311	Bâtiment reçu en dotation
A4	Bilan de sortie 1ère année	281	Amortissements des immobilisations corporelles
B5	Bilan d'entrée 5 ère année d'amortissement	291	Dépréciations des immobilisations corporelles
B6	Mandat -5ère année- dotation à l'amortissement	68112	Dotation aux amortissements des immob. Corp. (hors biens vivants)
B7	Titre-5ère année- quote-part reprise au résultat des finct	68162	Dotations aux dépréciations -Immo corporelles
B8	Mandat de la dépréciation	6813	Quote-part reconstituée des financements rattachés à des actifs
B9	Titre -quote-part reprise au résultat de la dépréciation	7813	Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à actifs
B10	Bilan de sortie 5ème année-bilan d'entrée 6ème année	78162	Reprise de dépréciations -Immobilisations corporelles
C11	Mandat – 6ème année- dotation à l'amortissement		
C12	Titre-6ème année- quote-part reprise au résultat des finct		
C13	Bilan de sortie 6ème année		
D14	Bilan d'entrée 8ème année		
D15	Mandat -8ème année- dotation à l'amortissement		
D16	Titre-8ème année- quote-part reprise au résultat des finct		
D17	Titre - 8ème année- reprise de dépréciation		
D18	Mandat -8ème année- quote-part de financement reconstituée		
D19	Bilan de sortie-8ème année-Bilan d'entrée 9ème année		
E20	Mandat -9ème année- dotation à l'amortissement		
E21	Titre-9ème année- quote-part reprise au résultat des finct		
E22	Bilan de sortie 9ème année et BE 10ème année		
F23	Mandat-10ème année- dotation à l'amortissement		
F24	Titre-10ème année-quote-part reprise au résultat des finct		
F25	Sortie du bien par contre-passation des comptes d'immob., d'amort. Dépréc.		
F26	Régularisation par contre-passation		
F27	Sortie du financement par contrepassation des comptes de financement et de reprise de financement.		
G28	Bilan de sortie 10ème année		

	13412		13492		21311		281		291		68112		68162		6813		7813		78162	
A1		*90000*				*90000*														
A2								9000				9000								
A3				9000														9000		
A4		*90000*		*9000*		*90000*		*9000*												
B5		*90000*		*36000*		*90000*		*36000*												
B6								9000				9000								
B7				9000														9000		
B8										5000				5000						
B9				5000														5000		
B10		*90000*		*50000*		*90000*		*45000*		*5000*										
C11								8000				8000								
C12				8000														8000		
C13		*90000*		*58000*		*90000*		*53000*		*5000*										
D14		*90000*		*66000*		*90000*		*61000*		*5000*										
D15								8000				8000								
D16				8000														8000		
D17									1000											1000
D18					1000										1000					
D19		*90000*		*73000*		*90000*		*69000*		*4000*										
E20								8500				8500								
E21				8500														8500		
E22		*90000*		*81500*		*90000*		*77500*		*4000*										
F23								8500				8500								
F24				8500														8500		
F25							86000	86000												
F26							4000			4000										
F27	90000				90000															
G28	*Soldé*		*Soldé*		*Soldé*		*Soldé*		*Soldé*											

Observations :

Les comptes 6 et 7 sont soldés en fin d'exercice par le compte de résultat

Les opérations d'amortissement, de dépréciations et de reprise de financement sont des opérations mixtes

C11 A la fin du 5ème exercice, la valeur comptable du bien n'était plus que de 90 000 – 50 000 = 40 000. Son taux d'amortissement par an sur les 5 dernières années est désormais de 40 000 / 5 = 8 000

E20 A la fin du 8ème exercice, la valeur comptable était de 90 000 – 73 000 = 17 000. Son taux d'amortissement par an sur les 2 dernières années est désormais de 50% soit un montant de 17 000 / 2 = 8 500

F25-27 Opérations non budgétaires

VENTE D'UN BIEN AMORTI

Schéma d'écriture n° : 4-0-3

Exemple : Vente 1 000 € du matériel de transport totalement amorti et qui a été financé par la Région (3 000) et par l'EPL (2 500)

A Bilan d'entrée-bien amorti après 5 ans

B Vente de la remorque

C Sortie de l'inventaire

D Bilan de sortie

Opérations comptables		Comptes	
A1	Bilan d'entrée après la 5ème année	13412	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs-Régions
B2	Titre-vente du matériel de transport	13492	Reprise au résultat des financements rattachés à des actifs
B3	Encaissement vente	2182	Matériel de transport
C4	Sortie du bien – écriture d'ordre	281	Amortissements des immobilisations corporelles
C5	Annulation du financement de la Région-écriture d'ordre	462	Créances sur cessions d''immobilisations
D6	Bilan de sortie	5151	Compte au Trésor
		756	Produits des cessions d''éléments d''actif

	13412		13492		2182		281		462		515		756	
A1		*3000*	*3000*		*5500*			*5500*						
B2									1000					1000
B3										1000	1000			
C4						5500	5500							
C5	3000			3000										
D6	*soldé*		*soldé*		*soldé*		*soldé*		*soldé*					

Observations :

A1 Bilans d'entrée après la 5ème année : bien qu'étant complètement amorti, toutes les écritures retraçant l'existence du bien restent inscrites dans les comptes concernés, tant que celui-ci n'est pas sorti de l'inventaire

B2 Le compte 756 sera soldé par le compte de résultat

B3 Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5112 - Chèques à encaisser et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

IMMOBILISATION DE BIENS VIVANTS

Schéma d'écriture n° : 4-1-0

Exemple : Diverses acquisitions de biens vivants

A Achat d'animaux reproducteurs jeunes- 2 000€

B Achat d'une vigne jeune qui n'a pas atteint le stade de vie productive- 5 000€

C Acquisition d'animaux reproducteurs de grandes espèces adultes – 3 000€

D Achat d'un verger en production- 4 000€- et achat de matériel de protection- 900€

E Paiement des achats

Opérations comptables		Comptes	
A0	Bilan d'entrée	2341	Immobilisation en cours d'animaux reproducteurs jeunes
A1	Mandat achat d'animaux reproducteurs jeunes	2346	Immobilisation en cours de plantations pérennes
B2	Mandat achats de la vigne	241	Immobilisation d'animaux reproducteurs adultes
C3	Mandat achat animaux reproducteurs adultes	246	Plantations pérennes et collections vivantes
D4	Mandat achat du verger	40412	Fournisseurs-achats immobilisations -exercice courant
D5	Mandat achat du matériel de protection du verger	515	Compte au Trésor
E6	Paiement des achats de biens vivants		
7	Bilan de sortie		

	2341		2346		241		246		40412		515	
A0											*20000*	
A1	2000									2000		
B2			5000							5000		
C3					3000					3000		
D4							4000			4000		
D5							900			900		
E6									14900			14900
7	*2000*		*5000*		*3000*		*4900*		*soldé*		*5100*	

Observations :

E6

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

AMORTISSEMENTS DE BIENS VIVANTS

Schéma d'écriture n° : 4-1-1

Exemple : Amortissement des biens présentés dans le schéma 4-1-0- selon la méthode linéaire

A Amortissement des animaux reproducteurs adultes sur 5 ans- 1ère année d'amortissement

B Amortissement du verger sur 5 ans et de ses protections sur 3 ans- 1ère année d'amortissement

Opérations comptables		Comptes	
A0	Bilan d'entrée 1ère année d'amortissement		
A1	Mandat dotation à l'amortissement des animaux adultes	2341	Immob. en cours d'animaux reproducteurs jeunes
B2	Mandat dotation à l'amortissement du verger	2346	Immob. en cours de plantations pérennes
B3	Mandat dotation à l'amortissement des protections du verger	241	Immob. d'animaux reproducteurs adultes
4	Bilan de sortie	246	Plantations pérennes et collections vivantes
		2841	Amort. des immob. Corp.-animaux reprod. Adultes
		2846	Amortissement des plantations pérennes et collections vivantes
		68112	Dotations aux amort. - immob. Corporelles-Hors biens vivants
		68114	Dotations aux amort. - immob. Corporelles- biens vivants

	2341	2346	241	246	2841	2846	68112	68114
A0	*2000*	*5000*	*3000*	*4900*				
A1					600			600
B2						800	800	
B3						300	300	
4	*2000*	*5000*	*3000*	*4900*	*600*	*1100*	*1100*	*600*

Observations :

L'amortissement des biens vivants est réalisé selon la méthode linéaire

Calcul de l'amortissement au 2846 : Verger : 4000/5 = 800 et protections du verger : 900/3 = 300

Le compte 68114 sera soldé par le compte de résultat

VENTE DE BIENS VIVANTS NON AMORTIS

Schéma d'écriture n° : 4-1-2

Exemple : Vente avant la fin des amortissements-reprise du schéma 4-1-1

A Vente des animaux reproducteurs de grandes espèces adultes pour 3 500€-acquis pour 3 000€ - 4ème année

B Vente du verger et des protections pour 3 500€-acquis respectivement pour 4 000€ et 900€ - 4ème année

Opérations comptables		Comptes	
0	Bilan d'entrée 4ème année d'amortissement	241	Immob. d'animaux reproducteurs adultes
A1	Titre pour la vente des animaux	246	Plantations pérennes et collections vivantes
A2	Encaissement de la vente des animaux	2841	Amort. des immob. corp. - animaux reprod. adultes
A3	Mdt pour la valeur des animaux restant à amortir	2846	Amort. des immob. corporelles-plant pérennes
A4	Régularisation par contrepassation	462	Créances sur cessions d''immobilisations
B5	Titre pour la vente du verger et des protections	5151	Compte au Trésor
B6	Encaissement de la vente du verger et des protections	656	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
B7	Mdt pour la sortie de la valeur nette comptable du verger et des protections	756	Produits des cessions d'éléments d'actif
B8	Sortie du bien par contrepassation des comptes d'immobilisation et d'amortissement		
9	Bilan de sortie		

	241		246		2841		2846		462		5151		656		756	
0	*3000*		*4900*			*1800*		*3300*								
A1									3500							3500
A2											3500	3500				
A3		1200											1200			
A4		1800			1800											
B5									3500							3500
B6											3500	3500				
B7				1600									1600			
B8				3300			3300									
9	*soldé*		*soldé*		*soldé*		*soldé*		*soldé*		*7000*					

Observations :

A0 Bilan d'entrée 4ème année d'amortissement : cpte 2841 = (3x 600) cpte 2846 = (3x800)

Les comptes 6 et 7 seront soldés par le compte de résultat

Les opérations d'amortissement sont des opérations mixtes

A3 3000-1800= 1200

CREATION D'UNE IMMOBILISATION PAR L'ETABLISSEMENT

Schéma d'écriture n° : 4-2-0

Exemple : Création d'une immobilisation par l'établissement pour lui-même, sans et avec en cours et avec des travaux confiés à des tiers

A Mobilier fabriqué et mis en service par l'établissement – 900€ en année N

B Travaux réalisés partiellement par l'établissement sur l'exercice N - 3 000€ -et terminés par des tiers sur l'exercice N+1- 2 000€

C Imputation définitive des travaux

Opérations comptables		Comptes	
0	Bilan d'entrée	2135	Installations générales, agencements, aménagements...
A1	Mandats et titres de recette pour l'intégration du mobilier	2184	Mobilier
B2	Mandats et titres de recette : travaux réalisés sur l'exercice N	2318	Autres immobilisations corporelles en cours
3	Bilan de sortie, bilan d'entrée	40412	Fournisseurs-achats de valeurs immobilisées-ex. courant
B4	Mandat des travaux réalisés par des tiers	4122	Autres clients-exercice courant
B5	Paiement des travaux	515	Compte au Trésor
C6	Imputation définitive des travaux	722	Production immobilisée...
7	Bilan de sortie		

Exercice N

	2135		2184		2318		40412		515		722		4122	
0									*3000*					
A1			900								900			
B2					3000						3000			
3		*900*		*3000*				*3000*						

Exercice N+1

	2135		2184		2318		40412		515	
3			*900*		*3000*				*3000*	
B4					2000		2000			
B5								2000		2000
C6	5000					5000				
7	*5000*		*900*		*soldé*		*soldé*		*1000*	

Observations :

A Coût de revient estimé 900€- Les opérations relatives aux achats de matériaux et fournitures ne sont pas retracées dans ce schéma.

B Coût de revient estimé des travaux réalisés par l'établissement – 3 000€- Les opérations relatives aux achats de matériaux et fournitures ne sont pas retracées dans ce schéma.

A1 et B2 : Opérations budgétaires d'ordre

C6 Opérations comptables- Le compte 2318 doit être soldé dès que l'immobilisation en cours est achevée. Ce n'est que lorsque le bien recevra son imputation définitive que son amortissement débutera.

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

PRODUCTION PAR L'EPLEFPA D'UN BIEN VIVANT IMMOBILISE

Schéma d'écriture n° : 4-2-1

Exemple : Plantation d'une vigne

A Travaux de préparation et d'aménagement des terres-1ère année : 5 000

B Immobilisation de la vigne-en-cours de production

C Imputation définitive de la vigne dans le patrimoine

D Amortissement sur 10 ans

Opérations comptables		Comptes	
0	Bilan d'entrée	2346	Immobilisations corporelles en cours-biens vivants
A1	Mandats achats fournitures, travaux...	246	Plantations pérennes
A2	Paiement mandats divers achats et travaux	2846	Amort. des immob. corporelles-plant pérennes
B3	Constatation d'immobilisation en cours	40x	Fournisseurs-achats de biens...-ex. courant
4	Bilan de sortie	40412	Fournisseurs-achats de valeurs immobilisées-ex. courant
5	Bilan d'entrée	4122	Autres clients-exercice courant
C6	Imputation définitive de la vigne dans le patrimoine	515	Compte au Trésor
7	Bilan de sortie N+3	6x	Diverses charges
8	Bilan d'entrée N+4	68114	Dotations aux amort. -immob. corporelles-biens vivants
D9	Amortissement 1ère année	724	Production immobilisée...biens vivants
10	Bilan de sortie		

Exercice N

	2346		246		40		40412		4122		515		6x		724	
0											*9000*					
A1						5000							5000			
A2					5000							5000				
B3	5000															5000
4	*5000*				*soldé*						*4000*					

Exercice N+3

	2346		246	
5	*5000*			
C6		5000	5000	
7	*soldé*		*5000*	

Exercice N+4

	246		2846	68114	
8	*5000*				
D9			500	500	
10	*5000*		*500*		

Observations :

- A la différence des biens (non vivants) en cours de production qui sont intégrés dans les comptes d'immobilisation dès que leur immobilisation en cours est achevée, les en-cours de biens vivants immobilisables ne le sont que lorsqu'ils ont atteint un stade « de vie productive ». Dans l'exemple présenté la vigne ne sera imputée sur un compte d'immobilisation que trois ans après sa plantation

Les comptes 6x, 68114 et 724 seront soldés par le compte de résultat

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

CESSIONS INTERNES

Schéma d'écriture n° : 5

Exemple : Vente du centre « Exploitation » au centre « Lycée » de l'EPLEFPA

A Vente de viande par « l'Exploitation » au « lycée » - 100€

B Achat de viande par le « Lycée » à « l'exploitation »- 100€

Opérations comptables		Comptes	
1A	Prise en charge de la vente de viande	181	Comptes de liaison
2B	Prise en charge de l'achat de viande	185	Opérations de trésorerie inter-services
3	Régularisation comptable de la vente	1860281	Denrées alimentaires
4	Régularisation comptable de l'achat	187022	Produits animaux
		60281	Denrées alimentaires
		7022	Produits animaux

	EPL				Centre «Exploitation»						Centre «Lycée»					
	185		181		185		181		187022	7022	185		181		1860281	60281
1A							100		100	100						
2B														100	100	100
3		100	100		100			100								
4	100			100								100	100			

Observations :

1A Les produits de l'exploitation imputés en classe 7 chez l'ordonnateur servent automatiquement un compte de liaison 187 de l'exploitation.

2B Les charges du lycée imputées en classe 6 chez l'ordonnateur servent automatiquement un compte de liaison 186 du lycée

Globalement les comptes 186 et 187 se neutralisent, le montant des produits constatés sur un centre étant égal au montant des charges enregistré sur l'autre centre.

3-4 Opérations comptables- les comptes 181 et 185 sont servis automatiquement dans les centres et l'EPL

PAIEMENT AVANT ORDONNANCEMENT

Schéma d'écriture n° : 6

Exemple : Prélèvement d'une facture d'électricité

A Prélèvement du montant des dépenses d'électricité du mois – 5 000€

B Prise en charge du mandat

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prélèvement sur le compte au Trésor	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Prise en charge du mandat	4721	Dépenses payées avant ordonnancement
3	Régularisation comptable	515	Compte au Trésor
		6063	Électricité

EPL

	40112		4721		515		6063	
A1			5000		5000			
B2		5000					5000	
3	5000			5000				

Observations :

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Schéma d'écriture n° : 7

Exemple :

A L'établissement loue à un tiers un entrepôt pour un montant de 8000€ HT par an. Le loyer est perçu d'avance, le 01/10/N.

B Encaissement du loyer annuel TTC de 9568 € (TVA= 8000*0,196=1568)

C Opérations d'inventaire au 31/12/N : constatation d'un PCA de 6000 € pour les 9 mois se rattachant à N+1 (du 01/01/N+1 au 30/09/N+1 : 8000*9/12=6000)

D Au 01/01/N+1 constatation du produit rattaché à N+1

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du titre de recette	412	Autres clients
B2	Encaissement du loyer annuel	4457	Taxes sur le chiffre d'affaires collectées
C3	Au 31/12/N : Constatation du PCA correspondant à N+1	487	Produits constatés d'avance
4	Bilan de clôture N	515	Compte au Trésor
D5	Au 01/01/N+1 : Titre d'extourne rattachant la part du loyer de N+1 à N+1	7083	Locations diverses
D5	Au 01/01/N+1 : Titre d'extourne rattachant la part du loyer de N+1 à N+1		

Exercice N

	412		4457		487		515		7083	
A1	9568		1568							8000
B2		9568					9568			
C3					6000				6000	
4	*Soldé*		*1568*		*6000*		*9568*			*2000*

01/01/ N+1

	487		7083	
D5	6000			6000

Observations :

C3 Le titre initial (1A) est réduit du montant de l'action restant à réaliser sur l'exercice N+1

Une autre solution consiste à affecter directement (au compte 487) au moment du titre le montant à reporter sur l'exercice suivant dès lors que ce montant est déjà connu

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5112 - Chèques à encaisser et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

CHARGES CONSTATES D'AVANCE

Schéma d'écriture n° : 8

Exemple : Contrat de location de matériel passé pour un an à compter du 1er octobre de l'exercice N

A Prise en charge du mandat – 800€

B Paiement du mandat par virement

C Répartition du montant de la charge entre l'exercice N (1/4) et N+1(3/4)

D Prise en charge sur l'exercice N+1 du montant du mandat annulé sur l'exercice N

Opérations comptables		Comptes	
A1	Prise en charge du mandat	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Paiement du mandat	486	Charges constatées d'avance
C3	ordre de reversement	515	Compte au Trésor
4	Reprise des bilans de sortie de N, dans N+1	6132	Locations de matériel
D5	Prise en charge du mandat contrepassation au 01/01/N+1 de l'écriture de CCA de N		

Exercice N

	40112		486		515		6132	
A1		800					800	
B2	800					800		
C3				600				600

Exercice N+1

	40112		486		515		6132	
4			*600*		*800*			
D5				600			600	

Observations :

C3 Le mandat initial (A1) est réduit du montant de la charge affecté à l'exercice N+1

RABAIS OBTENUS

Schéma d'écriture n° : 9.1

Exemple :

A 1er cas : Rabais de 50 € obtenus après mandatement - régularisation par déduction sur la facture suivante

B 2ème cas : Rabais de 50 € obtenus après mandatement – paiement du rabais par le fournisseur

Opérations comptables		Comptes	
A1	Ordre de reversement pour le montant du rabais	401	Fournisseurs
A2	Mdt de la facture suivante	4632	Ordres de recettes ou ORV-exercice courant
A3	Paiement du mandat	5151	Compte au Trésor
A4	Régularisation par opération d'ordre comptable	609	Rabais, ristournes obtenus sur achats
B5	Ordre de reversement pour le montant du rabais	615	Travaux d'entretien et de réparation
B6	Encaissement du rabais obtenu du fournisseur		

	401		4632		5151		609		615	
A1				50				50		
A2		1000							1000	
A3	950					950				
A4	50			50						
B5				50				50		
B6					50					

RABAIS ACCORDES

Schéma d'écriture n° : 9-2

Exemple :

A Rabais accordé hors facture initiale de 100 €

Opérations comptables		Comptes	
A1	Ordre de réduction de recettes	412	Autres clients
A2	Affectation du Rabais au compte de tiers approprié	4198	Rabais, remises, ristournes accordées et autres avoirs
A3	Versement du montant du rabais au client	5151	Compte au Trésor
		709	Rabais, remises, ristournes accordées par l'établissement

Exercice N

	412		4198		5151		709	
A1				100				100
A2		100	100					
A3	100					100		

Observations :

A3 ordre de paiement du comptable

ENCAISSEMENT SANS TITRE

Schéma d'écriture n° : 10

Exemple :

A Versement par la Région d'une subvention complémentaire pour travaux – 2 000€

B Réception de la décision de la Région d'attribution d'une subvention complémentaire – 3 000€

C Encaissement du solde de la subvention

Opérations comptables		Comptes	
A1	Encaissement de la subvention	4412	Subvention Région
B2	Titre de recette	4718	Autres recettes à classer
C3	Régularisation	515	Compte au Trésor
C4	Encaissement du solde de la subvention	742	Subvention de la Région

EPL

	4412		4718		515		742	
A1				2000	2000			
B2	3000							3000
C3		2000	2000					
C4		1000			1000			

Observations :

Le compte 4718 doit être soldé en fin d'exercice

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5112 - Chèques à encaisser et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

CHARGES A PAYER – EXTOURNE

Schéma d'écriture n° : 11 Régularisation par la technique de l'extourne

Exemple :

A Facture non parvenue à la clôture de l'exercice N

B Réception de la facture sur N+ 1

Opérations comptables		Comptes	
A1	Mandatement du montant estimé de la dépense	40112	Fournisseurs-achats de biens... -exercice courant
B2	Bilan d'entrée	408	Fournisseurs-factures non parvenues
B3	Mandat d'extourne au 01/01/N+1	515	Compte au Trésor
B4	Mandat à réception de la facture	6067	Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé
B5	Paiement		

A la clôture de l'exercice N

	40112		408		515		6067	
A1				500			500	

Exercice N+1 - cas 1 : le montant de la facture est égal au montant du mandatement- 500€

	40112		408		515		6067	
B2				*500*				
B3			500					500
B4		500					500	
B5	500					500		

Observations :

Selon la nature de la dépense les comptes 4286, 4386, 4486 et 4686 seront utilisés à la place du compte 408

Quel que soit le montant de la facture (inférieur ou supérieur au montant estimé), celle est comptabilisée dès sa réception selon le schéma B4.

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

PRODUITS A RECEVOIR – EXTOURNE

Schéma d'écriture n° : 12 Régularisation par la technique de l'extourne

Exemple :

A Produits non encore facturés aux clients à la clôture de l'exercice N

B Émission de la facture sur N+ 1

Opérations comptables		Comptes	
A1	Titre de recette du montant estimé	412	Autres clients
B2	Bilan d'entrée	418	Clients- produits non encore facturés
B3	Titre d'extourne au 01/01/ N+1	515	Compte au Trésor
B4	Titre à l' émission de la facture	706	Prestations de service
B5	Encaissement		

A la clôture de l'exercice N :

	412		418		515		706	
A1			800					800

Exercice N+1 :

	412		418		515		706	
B2			*800*					
B3				800			800	
B4	800							800
B5		800			800			

Observations :

Selon la nature de la recette des comptes 4287, 4387 ,4487 et 4687 pourront être utilisés à la place du 418

Quel que soit le montant du titre émis en N+1 (inférieur ou supérieur au montant du titre initial), le schéma B4 est appliqué.

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5112 - Chèques à encaisser et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

BOURSES

Schéma d'écriture n° : 13-1

Exemple : Gestion des bourses

A Encaissement de la subvention – 5 000€

B Paiement au famille –5 000€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Encaissement de la subvention	44114	Bourses et aides accordées par l'État
B2	Prise en charge du mandat	4661	Mandats à payer
B3	Paiement au famille	515	Compte au Trésor
4	Titre de recette	6574	Bourses accordées par l'État
		74144	Bourses

	44114		4661		515		6574		74144	
A1		5000			5000					
B2				5000			5000			
B3			5000			5000				
4	5000									5000

Observations :

4 Le montant du titre de recette doit être égal au montant du mandat.

En pratique, il arrive que le compte 44114 affiche un solde débiteur ou créditeur. Le solde créditeur du compte 44114 traduit le montant de la subvention non utilisé- un solde débiteur indique le montant de subvention restant à percevoir. La régularisation intervient l'exercice suivant.

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-cf le schéma n° 1-1

COMPENSATION BOURSES/PENSIONS

Schéma d'écriture n° : 13-2

Exemple : Gestion des bourses : affectation des bourses aux produits des pensions des élèves 1 000 €

A Produits des pensions constatés 5000€

B Affectation de la part des bourses aux produits des pensions 1000€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Titre de recettes des produits scolaire	411	Élèves stagiaires et hôtes de passage
A2	Montant payé par les familles	4661	Autres comptes créditeurs-mandats à payer
B3	Mandat des bourses	5151	Compte au Trésor
B4	Affectation aux produits scolaires	6574	Bourses accordées par l'État
B5	Paiement du solde des bourses aux familles	70621	Droits de scolarité

	411		4661		5151		6574		70621	
A1	5000									5000
A2		4000			4000					
B3				1500			1500			
B4		1000	1000							
B5			500			500				

Observations :

Cette opération est une opération de compensation légale en application des dispositions du code civil, elle se traduit par une opération chez le comptable uniquement.

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-

TAXE D'APPRENTISSAGE

Schéma d'écriture n° : 14

Exemple : Gestion de la taxe d'apprentissage

A Encaissement au titre de la taxe d'apprentissage – 13 000€

B Achats de fournitures pédagogiques- 9 000€ et de documentation – 1 000€

C Nouvel encaissement au titre de la taxe d'apprentissage – 2 000€

D Acquisition d'un matériel informatique – 4 800€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Encaissement de la taxe d'apprentissage	13181	Produits...de la taxe d'apprentissage
B2	Mandat de fournitures	2183	Matériel de bureau et matériel informatique
B3	Mandat de documentation	40112	Fournisseurs-achats de biens...-exercice courant
B4	Paiements des mandats B2 et B3	40412	Fournisseurs d'immobilisations-exercice courant
C5	Encaissement de la taxe d'apprentissage	4674	Taxe d'apprentissage
D6	Mandat de matériel informatique	515	Compte au Trésor
D7	Paiement du mandat D6	6067	Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé
8	Titre de recette pour le montant des charges de fonctionnement	6183	Documentation technique et pédagogique
9	Titre de recette pour le montant des dépenses d'investissement	7482	Produits des versements...de la taxe d'apprentissage

	13181		2183		40112		40412		4674		515		6067		6183		7482	
A1										13000	13000							
B2						9000							9000					
B3						1000									1000			
B4					10000							10000						
C5										2000	2000							
D6			4800					4800										
D7							4800					4800						
8									10000									10000
9		4800							4800									

Observations :

Les titres de recettes doivent être strictement égaux aux montants des charges et dépenses

Le solde du compte 4674, en fin d'exercice, ne peut être débiteur

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit.

STOCKS

Schéma d'écriture n° : 15

Exemple : Variation de stocks d'approvisionnement, de marchandises et de biens vivants

A Diminution du stock de céréales - 1 000€ (stock initial : 8 000€)

B Augmentation de stock de denrées alimentaires - 300€ (stock initial 1 500€)

C Diminution du stock d'animaux de cycle court - 2 000€ (stock initial : 6 000€)

Opérations comptables		Comptes	
1	Bilans d'entrée		
A2	Annulation du stock initial de céréales	30281	Denrées alimentaires
A3	Stock de fin d'exercice de céréales	31	Animaux cycle court
B4	Annulation du stock initial de denrées alimentaires	374	Produits finis végétaux
B5	Stock de fin d'exercice de denrées alimentaires	603281	Variation de stocks des denrées alimentaires
C6	Annulation du stock initial d'animaux de cycle court	7121	Animaux reproducteurs
C7	Stock de fin d'exercice d'animaux de cycle court	713x	Variat inv-biens vivts non immo-en-cours prod, produits

	30281		31		374		603281		7121		713x	
1	*1500*		*6000*		*8000*							
A2						8000					8000	
A3					7000							7000
B4		1500					1500					
B5	1800							1800				
C6				6000							6000	
C7			4000									4000

Observations :

A Stock final (7 000€) = stock initial (8000€) - diminution de stock (1 000€)

B Stock final (1 800€) = stock initial (1 500€) + augmentation de stock (300€)

C Stock final (4 000€) = stock initial (6 000€) - diminution de stock (2 000€)

A2 à C7 Opérations budgétaires en classe 6 et 7, opérations non budgétaires en classe 3

DEPRECIATION DE COMPTES DE TIERS

Schéma d'écriture n° : 16-1

Exemple :

A Une entreprise débitrice envers l'établissement pour un montant de 5 000€ est mise en redressement judiciaire

B Dépréciation du montant de la créance dû par cette entreprise

C En N+1, l'entreprise est mise en liquidation, l'établissement ne perçoit que 1 000€ du montant de la créance

Opérations comptables		Comptes	
1	Créance restant à recouvrer	4121	Autres clients- exercices antérieurs
A2	Enregistrement de la créance douteuse	4162	Autres créances douteuses ou litigieuses
B3	Mandat de dépense	4912	Provisions pour dépréciations des comptes de clients...
4	Bilans d'entrée	515	Compte au Trésor
C5	Encaissement	68174	Dotations pour dépréciation des actifs circulants-créances
C6	Mandat pour la créance irrécouvrable	6583	Charges diverses de gestion courante provenant de l'annulation d'ordre de recettes des exercices antérieurs
7	Titre de reprise de la provision	78174	Reprise sur dépréciation actifs circulants-créances

Exercice N

	4121		4162		4912		515		68174		6583		78174	
1	5000													
A2		5000	5000											
B3					5000				5000					

Exercice N+1

	4121		4162		4912		515		68174		6583		78174	
4			*5000*		*5000*									
C5				1000			1000							
C6				4000							4000			
7					5000									5000

Observations :

A2 Opération d'ordre comptable

Opérations budgétaire (B3, C6 et 7) sur les comptes de classe 6 et 7 uniquement

PROVISIONS POUR RISQUES

Schéma d'écriture n° : 16-2

Exemple :

A Des indemnités seront susceptibles d'être versées à un salarié suite à son licenciement. La décision de justice n'est pas encore rendue-Le montant des indemnités est évalué à 1 500€

B La décision de justice prise en N+1 condamne l'établissement à verser au salarié 2 000€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Mandat du montant de la provision	1511	Provisions pour litiges
2	Bilan d'entrée	4662	Mandats à payer-exercice courant
A3	Mandat -indemnités dues	515	Compte au Trésor
A4	Paiement du mandat	658	Divers autres charges
5	Titre - Reprise de la provision	6815	Dotations provision pour risques et charges d'exploitation
		7815	Reprise sur provision pour risques et charges d'exploitation

Exercice N

	1511	4662	515	658	6815	7815
A1	1500				1500	

Exercice N+1

	1511	4662	515	658	6815	7815
2	*1500*					
A3		2000		2000		
A4		2000	2000			
5	1500					1500

DEPRECIATION DE STOCKS

Schéma d'écriture n° : 16-3

Exemple :

A Constatation d'une perte probable sur les stocks de vin- 5 000€

B La perte sur le stock de vin est constatée en N+1 pour un montant de 4 000€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Mandat et opération d'ordre de la perte probable	39	Dépréciations des stocks et en cours
2	Bilan d'entrée	6817	Dotations provisions pour dépréciation des actifs circulants
A3	Titre et opération d'ordre - reprise partielle de la provision	78173	Reprise sur dépréciation des actifs circulants – stocks et en cours

Exercice N

	39		6817		78173	
A1		5000	5000			

Exercice N+1

	39		6817		78173	
2		*5000*				
A3	1000					1000

REGIE D'AVANCE

Schéma d'écriture n° : 17-1

Exemple :

A Avance de 100€ au régisseur sur la caisse de l'agent comptable

B Dépenses du régisseur – 60€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Avance		
B2	réception des justificatifs de dépenses	4723	Dépenses des régisseurs à vérifier
B3	Mandat	531	Caisse
4	Reconstitution de l'avance	543	Régies d'avances
		6...	Comptes de charges concernés

	4723		531		543		6..	
A1				100	100			
B2	60					60		
B3		60					60	
4				60	60			

Observations :

L'avance peut également être versée sur un compte ouvert au nom de la régie d'avance

Pour les opérations passées en période d'inventaire, concernant les charges à payer (factures non parvenues) les opérations sont : Débit 6 / Crédit 408. Puis, début N+1, extourne : Débit 408 / Crédit 6.

REGIE DE RECETTES

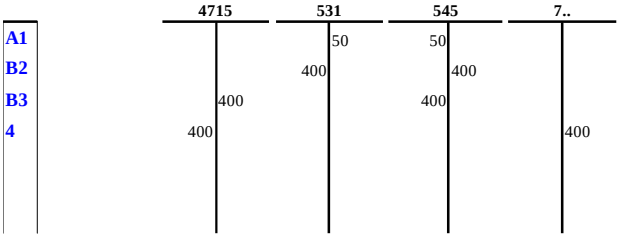
Schéma d'écriture n° : 17-2

Exemple :

A Fonds de caisse versé au régisseur – 50€

B Encaissement de 400€

Opérations comptables		Comptes	
A1	Versement du fonds de caisse	4715	Recettes des régisseurs à vérifier
B2	Reversement des sommes encaissées	531	Caisse
B3	Constatation des recettes	545	Régies de recettes
4	Régularisation	7..	Comptes de produits concernés



Observation

Pour les opérations de produits à recevoir passées en période d'inventaire : Débit 418 / Crédit 7. Au 01/01/N+1 : Extourne : Débit 7 / Crédit 418. Les opérations suivantes sont les mêmes que celles décrites pour les prises en charge avant le 31.12.

SALAIRES ET CHARGES

Schéma d'écriture n° : 18-1

Exemple : Agent du secteur public

A Salaire d'un formateur du CFA - 1500 € et paiement par virement - 1500 €

B Charges sociales (URSSAF) part salariale - 200 € et charges sociales (URSSAF) part patronale - 1300 € (1000€ pour la part sécurité sociale et 300€ pour la part ASSEDIC)

C Charges sociales (IRCANTEC) part salariale - 100 € et charges sociales (IRCANTEC) part patronale - 300 €

D Paiement des mandats de charges sociales et taxes par virement

	Opérations comptables	Comptes	
A1	Mandat salaire net	4212	Personnel-rémunérations dues-exercice courant
A2	Paiement du salaire au formateur par virement - 1500 €	4311	Sécurité sociale-régime général
B3	Mdt charges sociales (URSSAF) part salariale - 200 €	4371	IRCANTEC
B4	Mdt charges sociales (URSSAF) part patronale-1300 €	4374	ASSEDIC
C5	Mdt charges sociales (IRCANTEC) part salariale - 100 €	5151	Compte au Trésor
C6	Mdt charges sociales (IRCANTEC) part patronale - 300 €	64114	Salaires-personnel enseignant
D8	Paiement des mandats de charges sociales par virement	6311	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations
D9	Paiement des mandats de charges sociales par virement	6461	Sécurité sociale non agricole
		6463	Caisses de retraite- IRCANTEC non agricole
		6464	Cotisations aux ASSEDIC non agricole

	4212		4311		4371		4374		5151		6311		64114		6461		6463		6464	
A1		1500											1500							
A2	1500								1500											
B3			200										200							
B4			1000				300								1000				300	
C5					100								100							
C6					300												300			
D8			1200				300		1500											
D9					400				400											

Observations :

Le compte 64114 enregistre la totalité de la rémunération brute

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-

Pour un agent de droit privé les cotisations sociales se paient à la MSA, caisse de retraite à la CAMARCA ou IRCANTEC et mutuelle du salarié

Pour les écritures liées à la taxe sur les salaires voir le commentaire du compte 4472.

SALAIRES : avances, oppositions

Schéma d'écriture n° : 18.2

Reprise du schéma 18.1

Exemple :

A Versement d'une avance en espèces - 150 €

B Retenue sur salaire - 100 €

C Liquidation du salaire net - 1500 €

D Paiement des mandats

Opérations comptables		Comptes	
A1	Paiement de l'avance	4212	Personnel-rémunérations dues-exercice courant
B2	Prise en compte de l'opposition	425	Personnel-avances et acomptes
C3	Mdt salaire net	427	Personnel-oppositions
C4	Régularisation de l'avance	531	Caisse
D5	Paiement du salaire	5151	Compte au Trésor
D6	Paiement de l'opposition	64114	Salaires-personnel enseignant

	4212		425		427		531		5151		64114	
A1				150				150				
B2	100					100						
C3		1500										1500
C4	150			150								
D5	1250									1250		
D6					100					100		

Observations :

D6 ordre de paiement de l'ordonnateur

A1 ordre de paiement de l'ordonnateur

Le détail des opérations de banque passées entre les comptes 5159 - Règlements en cours de traitement et 5151 - Compte au Trésor- n'est pas reproduit-

VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Schéma d'écriture n° : 19

Exemple :

A Achat de VMP : 5 000 €

B Cession de VMP- prix de cession supérieur à la valeur d'acquisition : 5 100 €

C Cession de VMP- prix de cession inférieur à la valeur d'acquisition : 4 950 €

Opérations comptables		Comptes	
A1	Achat VMP-ordre de paiement	464	Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement
A2	Enregistrement du paiement	465	Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
B3	Cession des VMP-montant supérieur à la valeur d'acquisition	50	Valeurs mobilières de placement
B4	Régularisation comptable	5151	Compte au Trésor
B5	Titre de recette- constatation de la plus-value	667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
C6	Cession des VMP-montant inférieur à la valeur d'acquisition	767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
C7	Régularisation comptable		
C8	Mandat-constatation de la moins-value		

	464		465		50		5151		667		767	
A1		5000				5000						
A2	5000							5000				
B3				5100				5100				
B4			5000			5000						
B5			100									100
C6				4950				4950				
C7			5000			5000						
C8				50						50		

AFFECTATION DU RESULTAT

Schéma d'écriture n° : 20

Exemple :

A 1er cas : exercice bénéficiaire, résultat affecté par le CA en réserves

B 2ème cas : exercice bénéficiaire, résultat affecté par le CA en report à nouveau créditeur

C 3ème cas : exercice déficitaire, résultat affecté par le CA sur les réserves

D 4ème cas : exercice déficitaire, résultat affecté par le CA en report à nouveau débiteur

Opérations comptables		Comptes	
A1	Résultat de l'exercice N-1	106	Réserves
A2	Affectation du résultat par le conseil d'administration en réserves	110	Report à nouveau (solde créditeur)
B3	Résultat de l'exercice N-1	119	Report à nouveau (solde débiteur)
B4	Affectation du résultat en RAN créditeur	120	Résultat de l'exercice-solde créditeur
C6	Résultat de l'exercice N-1	129	Résultat de l'exercice-solde débiteur
C7	Affectation du résultat par le CA par prélèvement sur les réserves		
D8	Résultat de l'exercice N-1		
D9	Affectation du résultat en RAN débiteur		

Exercice bénéficiaire

	106		110		119		120	
A1								5000
A2		5000				5000		
B3								5000
B4				5000		5000		

Exercice déficitaire

	106		110		119		129	
C6								3000
C7	3000							3000
D8								3000
D9						3000		

Observations :

Le compte 106 est toujours créditeur ou nul

Toutes les opérations d'affectation au résultat sont des opérations d'ordre comptable

CHAPITRE 6 - ANALYSE FINANCIERE ET BUDGET DE GESTION

La comptabilité n'a pas seulement pour but de garder la trace des opérations réalisées par l'établissement. Elle doit permettre également de porter un jugement sur l'organisme et d'orienter ses choix pour l'avenir.
La méthode utilisée pour porter ce diagnostic s'appelle l'analyse financière; elle peut se définir comme un sous-produit du compte financier dont elle enrichit les données.

6.1. PRINCIPES GENERAUX

Toute analyse financière doit respecter quelques principes de base.

- AUCUNE ANALYSE NE PEUT ETRE EFFECTUEE SANS UNE BONNE CONNAISSANCE de l'établissement, de son environnement économique et juridique, de ses structures, de ses missions et des moyens nécessaires à son fonctionnement.
C'est à la lumière des conclusions tirées de cette première approche qu'il conviendra de procéder à l'analyse financière proprement dite. En effet, les forces et les faiblesses d'un établissement s'expliquent par son histoire et influent sur son avenir.

- L'ANALYSE PROCEDE ESSENTIELLEMENT DE L'ETUDE attentive de documents fiables et, en particulier, des documents de synthèse, éléments des comptes financiers tels que bilans, comptes de résultats, annexe et tableau de financement.

- L'EXAMEN DES DOCUMENTS relatifs à un seul exercice est toujours insuffisant; l'analyste financier fonde son jugement sur l'examen des évolutions plus que sur celui d'une situation ponctuelle. Aussi les comptes financiers des trois derniers exercices, au moins, devront être pris en considération.

- IL N'EXISTE PAS DE SYSTEME TYPE d'analyse aboutissant, après quelques calculs ordonnés, à des résultats indiscutables. La technique ne saurait suffire. Il faut de la rigueur, du bon sens, un jugement solide et un minimum d'expérience pour analyser des résultats et se prononcer à leur propos.
Aussi la méthode d'analyse devra être définie avec soin en tenant compte des objectifs recherchés et des spécificités de l'organisme. Une fois celle-ci mise au point, il conviendra de s'y tenir en l'enrichissant le cas échéant afin de pouvoir procéder à des comparaisons significatives dans le temps pour un même établissement.

- SI L'HETEROGENEITE DES ETABLISSEMENTS et leur plus ou moins grande convergence avec les structures du secteur privé ne permettent pas de dégager une démarche unique, les *notions de sécurité financière et de résultat* sont en tout état de cause au cœur de toute approche critique d'un organisme.

6.2. GUIDE D'ANALYSE FINANCIERE

Un guide d'analyse financière intitulé : « Valoriser l'information financière dans les établissements publics nationaux et les établissements publics locaux d'enseignement agricole » a été réalisé par les services du ministère en charge des finances. Ce guide, réalisé en 2001 et publié à la documentation française, regroupe un ensemble d'indicateurs et d'outils d'analyse financière.

Il est important pour tous les décideurs de se reporter à ce guide qui affiche clairement la volonté de permettre à l'ensemble des preneurs de décisions de disposer de véritables outils de gestion et d'aide à la décision.

6.3. UN OUTIL DE CONTROLE DE GESTION ET D'ANALYSE BUDGETAIRE : LE BUDGET DE GESTION

Le changement de culture initié par la Loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances a conduit à apporter une importance croissante à l'efficience, c'est à dire au rapport entre le résultat et les moyens, en complément de l'efficacité qui apprécie le rapport entre le résultat et les objectifs.

Les outils du contrôle de gestion permettent aux équipes de direction des EPLEFPA de piloter leur établissement avec une meilleure visibilité sur la réalisation des missions de l'enseignement agricole, sur les coûts, et sur l'utilisation des moyens.

6.3.1. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une méthode qui permet à un responsable de savoir s'il a atteint ses objectifs et s'il l'a fait au moindre coût.
Pour ce faire, les principaux outils du contrôle de gestion sont les indicateurs et le calcul de coûts.

Le contrôle de gestion s'inscrit dans une démarche par laquelle le responsable d'un service :
- identifie ses différentes productions de biens et services, stratégiques par rapport à ses objectifs
- identifie pour chacune des productions qu'il veut suivre, le processus de production (quels moyens, quels leviers..)
- définit les tableaux de bords et indicateurs pertinents pour ces productions.

L'objectif de cette démarche permet :
- d'améliorer la connaissance des composantes des coûts
- d'améliorer la connaissance des marges de manœuvre.

6.3.2. Le budget de gestion adossé au logiciel comptable « Cocwinelle »

Le budget de gestion permet aux équipes de direction des EPLEFPA de piloter leur établissement avec une meilleure visibilité sur la réalisation des missions, sur les coûts, sur l'utilisation des moyens. C'est un outil permettant également d'améliorer et d'automatiser au maximum la collecte et le traitement des informations nécessaires au renseignement des indicateurs.

La mise en place d'un budget de gestion est un projet interne à l'établissement, qui doit répondre aux objectifs de contrôle de gestion propres à l'EPLEFPA. Il consiste à identifier les « centres de responsabilité » et les activités de l'établissement pour lesquels il souhaite effectuer des calculs de coûts ou établir des indicateurs financiers.

Le budget de gestion permet aux décideurs :
- d'effectuer des calculs de coûts
- d'obtenir des budgets de responsables ou d'activités
- de produire automatiquement et à la fréquence souhaitée, les indicateurs financiers dont l'EPLEFPA souhaite se doter, notamment pour pouvoir affiner et avancer la prise de décision financière.

Cela nécessite au préalable d'avoir construit le système d'enregistrement dans le module « budget de gestion » (au vu d'une nomenclature établie par l'établissement) et préparé les tableurs adaptés.

6.3.3. Les principes du budget de gestion

Les « centres de responsabilité » (désignés ainsi dans la nomenclature du logiciel) sont généralement des centres constitutifs ou des sites de l'EPLEFPA. Ils traduisent l'organisation ou l'organigramme de l'établissement. Ils peuvent être subdivisés sur un ou deux niveaux supplémentaires, soit trois niveaux au maximum (exemple : dans un « centre de responsabilité » qui serait le lycée, distinguer le site A et le site B, et au sein de chaque site, distinguer les chaires ; dans un « centre de responsabilité » qui serait l'exploitation agricole de l'établissement, distinguer le site A du site B).

Les « destinations » (désignés ainsi dans la nomenclature Cocwinelle) traduisent les missions ou les activités de l'EPL. Les missions ou les activités peuvent être spécifiques à un centre de responsabilité (formation scolaire par exemple, pour le ou les lycées ; atelier bovin, atelier horticole par exemple pour l'exploitation) ou transverses (restauration, hébergement pour l'internat, énergie, maintenance, etc…).
Tout comme les centres de responsabilité, les destinations peuvent être subdivisées sur deux niveaux

supplémentaires (au sein de l'activité « apprentissage», distinguer les différentes formations, au sein de l'activité « maintenance », distinguer la maintenance des bâtiments et la maintenance hors bâtiments, etc…)

Le croisement des « centres de responsabilité » ainsi subdivisés, avec les destinations ainsi détaillées, constitue des « boîtes de stockages » dans lesquelles seront déversés les enregistrements comptables au fur et à mesure de leur saisie. Les données financières stockées dans ces boîtes peuvent être récupérées en tant que de besoin et en temps réel :

- soit directement dans des tableaux standards du logiciel ;
- soit dans des tableaux de bords spécifiques à l'EPLEFPA à l'aide d'un tableur.

La nomenclature du budget de gestion est commune à l'ensemble des centres ce qui peut permettre d'obtenir une vision agrégée de l'établissement.

Avant de construire un budget de gestion, l'équipe de direction devra effectuer un travail d'analyse stratégique consistant à définir les objets de coûts (ou unité de production) recherchés et les clés de répartition nécessaires pour la ventilation des coûts indirects. Cela permettra d'établir une nomenclature cohérente tenant compte des objectifs retenus par chacun des centres concernés en prenant garde à préserver le potentiel d'évolution du système qui doit rester adaptable à de nouveaux centres et objectifs.

6.4. DÉTERMINATION DU FONDS DE ROULEMENT

Le fonds de roulement représente la différence entre les ressources stables et les emplois stables et traduit la marge de manœuvre dont dispose l'établissement sur les éléments à caractère durable de son patrimoine.

Le fonds de roulement se détermine à partir du haut de bilan.

Le fonds de roulement est égal au total des ressources stables (fonds propres, amortissements, dépréciations et provisions), soustrait du total des emplois stables (immobilisations en valeur brute).En effet, les amortissements, dépréciations et provisions sont considérés comme des ressources stables.

Fonds de Roulement (FDR) = (Soldes créditeurs Classe 1 + Classe 2[4]+ comptes 39* + comptes 49* + comptes 59*) – (Soldes débiteurs Classe 1 + Classe 2[5])

Le fonds de roulement peut être vérifié en utilisant les valeurs du bas du bilan. En effet, il doit correspondre aux besoins en fonds de roulement (BFR) de l'établissement ajouté à sa trésorerie (T) :
FDR = BFR + T

Le besoin en fonds de roulement correspond aux besoins de financement générés par les valeurs brutes des stocks et des créances, diminués par celles des dettes.
BFR = classe 3 (stocks) + classe 4 débiteurs (créances) – classe 4 créditeurs (fournisseurs).

Le surplus de FDR non utilisé par le BFR correspond à la trésorerie de l'établissement.

Fonds de Roulement = (Soldes débiteurs [6] Classe 3 + Classe 4 + Classe 5) – (Soldes créditeurs Classe 4 + Classe 5[7])

4 C'est à dire les comptes à racine 28 et 29.
5 C'est à dire la valeur brute des immobilisations.
6 Hors soldes des comptes 39, 49 et 59 inscrits en ressources stables.
7 Si l'établissement peut recourir à de la trésorerie passive.

CHAPITRE 7 - MODÈLES D'IMPRIMÉS

7.1. MENTIONS OBLIGATOIRES DEVANT FIGURER SUR LES IMPRIMÉS CI-APRÈS

RECETTES

ORDRE DE RECETTE

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Somme due
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'ordre de recette
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement
- Mention "Le présent ordre de recette a été rendu exécutoire, conformément aux dispositions de l'article 28 du décret N°2012-1248 du 7 novembre 2012"

ORDRE DE REVERSEMENT

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Montant de la somme à reverser
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'ordre de reversement
- Désignation du mandat sur lequel porte le reversement : numéro, date, montant
- Motif du reversement à opérer
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement

AVIS DE VERSEMENT

- Désignation de l'établissement
- Coordonnées de l'agent comptable
- Nom et adresse du débiteur
- Références du titre, objet et décompte de la recette : année d'origine, date d'émission, numéro du bordereau, numéro du titre
- Exercice
- Imputation
- Somme due
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'avis de versement
- Mention " J'ai l'honneur de vous prier de verser à ma caisse la somme de....., Veuillez indiquer les références de l'avis de versement avec votre règlement"
- L'agent comptable (signataire)

ANNULATION OU RÉDUCTION D'UN ORDRE DE RECETTE

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission du titre
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Montant de la réduction
- Désignation du titre sur lequel porte l'annulation ou la réduction : date, numéro, montant, imputation
- Motif de l'annulation ou de la réduction
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement

BORDEREAU-JOURNAL DES ORDRES DE RECETTES
BORDEREAU-JOURNAL DES RÉDUCTIONS OU DES ANNULATIONS

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre)
- Numéro du bordereau
- Exercice
- Numéro de feuillet
- Nom et adresse des débiteurs
- Références des titres, objet et décompte de recette : année d'origine, date d'émission, numéro du bordereau, numéro du titre
- Imputation
- Somme due
- Total par compte de présentation budgétaire
- Observations de l'agent comptable au regard de chaque titre
- Mention " Arrêté le présent bordereau journal à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- Passé en écriture par l'agent comptable le.....
- Récapitulation des imputations et des sommes correspondantes
- Total des titres émis
- Sur le bordereau journal des ordres de recettes peut également figurer la mention : "Le présent bordereau journal de titres de recettes rend exécutoire les ordres de recettes correspondants, conformément aux dispositions de l'article 28 du décret N°2012-1248 du 7 novembre 2012"

DÉPENSES

MANDAT

- Désignation de l'établissement
- Comptable assignataire
- Centre
- Gestion
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Numéro du chèque ou de l'ordre de paiement
- Imputation
- Somme mandatée
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps du mandat
- La mention : "Arrêté le présent mandat à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- La mention : "Opération comptabilisée par le comptable assignataire dans les écritures de la journée du....."
- La mention : "Retenues oppositions montant, références, total"
- Net à payer

ORDRE DE PAIEMENT

- Désignation de l'établissement
- Centre
- Comptable assignataire
- Gestion
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Numéro de l'ordre de paiement
- Imputation
- Somme mandatée
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps du mandat
- La mention : "Arrêté le présent ordre de paiement à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- La mention : "Pour acquit de la somme de....., à....., le....."
- Timbre "vu bon à payer"
- La mention : "Retenues oppositions montant, références, total"
- Net à payer

BORDEREAU-JOURNAL DES MANDATEMENTS ÉMIS

- Désignation de l'établissement
- Centre
- Payables par....., assignés sur la caisse du.....
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Total
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Feuillet N°
- Nature des virements (bancaires, mandats-cartes, chèque-trésor)
- Imputation
- Somme ordonnancée
- Retenues et oppositions
- Total par chapitre
- Total par article ou paragraphe
- Cadre réservé au comptable assignataire comprenant : la date de passation en écritures, l'imputation aux comptes avec les sommes correspondantes, le total des mandatements admis
- Mention "Arrêté le présent bordereau-journal à la somme de....."
- L'ordonnateur(signataire)
- Total du présent bordereau à reporter
- A déduire mandatements non admis
- Montant général des mandatements admis

CERTIFICAT DE RÉIMPUTATION

- Désignation de l'établissement
- Centre
- Exercice
- Désignation des mandats, numéro, date
- Nature de la dépense
- montant
- Compte débité à tort
- Compte a débiter
- Motif
- Lieu d'émission
- Date
- Signature

AVIS DE CRÉDIT - ORDRE DE VIREMENT

Avis de crédit

- Compte débité : banque de.....
- Compte à créditer
- Montant
- Désignation de l'établissement
- Ordonnateur
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Montant de la somme mandatée
- Retenues et oppositions
- Montant du virement

Ordre de virement

- Compte débité : banque de.....
- Compte à créditer
- Montant

BORDEREAU DES RÈGLEMENTS À EFFECTUER

- Désignation du comptable
- Nature des règlements
- Numéro du bordereau
- Numéro du feuillet
- Numéro du mandat
- Désignation des créanciers et comptes a créditer
- Somme nette liquidée au profit de chaque créancier
- Retenues faites par le comptable
- Net à payer
- Une colonne observations
- Reports et totaux
- Désignation du destinataire
- Mention "Le destinataire du présent bordereau est invité à prendre les dispositions nécessaires pour l'exécution des virements ci-dessus dont le montant total est indiqué colonne....."
- Références du chèque
- Date
- Signature

REGISTRES

JOURNAL DES CHARGES

- Numéro, date et montant des bordereaux d'émission
- Comptes à débiter : numéro et montant
- Comptes à créditer : numéro et montant

JOURNAL DES PRODUITS

- Numéro, date et montant des bordereaux d'émission
- Comptes à débiter : numéro et montant
- Comptes à créditer : numéro et montant

JOURNAL DE TRESORERIE DEBIT

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : caisse, Trésor
- Comptes à créditer : montant, numéro

JOURNAL DE TRESORERIE CREDIT

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : caisse, Trésor
- Comptes à créditer : montant, numéro

JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : montant et numéro
- Comptes à créditer : montant et numéro

JOURNAL GRAND-LIVRE

- Année

Pour les opérations en débit :

- Numéro du compte et intitulé
- Dates
- Numéros des articles
- Montant des opérations
- Totaux

Pour les opérations en crédit :

- Numéro du compte et intitulé
- Dates
- Numéros des articles
- Montant des opérations
- Totaux

JOURNAL GENERAL

- Année
- Numéros des articles
- Folios du grand-livre
- Dates et libellés des articles
- Débit
- Crédit

BALANCE GÉNÉRALE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

- Exercice
- Date
- Numéros des comptes et libellés
- Débit : bilan d'entrée, opérations de l'exercice, total
- Crédit : bilan d'entrée, opérations de l'exercice, total
- Soldes débiteurs
- Soldes créditeurs
- La mention " certifié conforme aux écritures", A..... le.....
- Signature de l'agent comptable

JUSTIFICATION DES COMPTES DE BILAN

ÉTAT DE L'ACTIF

Immobilisations non amortissables

- Désignation de l'établissement
- Date
- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre à l'inventaire
- Nature et situation des biens
- Contenance, superficie
- Nature et date des titres de propriété
- Valeur des biens : estimation initiale ou prix de revient
- Immobilisations reçues en dotation ou mises à disposition
- Nom des fermiers ou locataires
- Durée des baux : 1ère année, dernière année
- Revenus de l'année
- Echéances
- Renseignements divers : numéros des titres de recettes, numéros des comptes de produits, cautionnements, charges, hypothèques, procédures engagées

Immobilisations en cours

- Numéros des comptes de bilan
- Numéro d'ordre
- Situation des immeubles : nature et date des titres de propriété des terrains, nature des autres immobilisations
- Contenance du terrain
- Montant des marchés passés
- Montant des mandats émis : au cours des exercices antérieurs, au cours de l'exercice, total solde du compte 23
- Observations : indiquer l'époque prévue pour l'achèvement de la construction

Participations et créances rattachées à des participations

à inscrire avec distinction suivant l'origine

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre à l'inventaire
- Nature des participations et créances assimilées
- Numéros des titres le cas échéant
- Nombre et taux d'intérêt le cas échéant
- Origine des titres et des créances
- Conditions et charges grevant les participations le cas échéant
- Evaluation primitive, solde du compte 26 intéressé : évaluation initiale ou prix de revient
- Valeur estimée au dernier cours de bourse ou valeur d'inventaire : montant à l'unité et décompte

Immobilisations financières grevées d'affectation spéciale

à inscrire avec distinction suivant l'origine

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre
- Nature des titres immobilisés
- Numéros des titres
- Nombre et taux d'intérêt
- Origine des titres et valeurs
- Charges grevant les titres provenant de dons et legs

- Évaluation primitive, solde du compte 27 intéressé : évaluation initiale ou prix de revient, somme
- Valeur estimée au derniers cours de bourse ou valeur d'inventaire : montant à l'unité, décompte

Dépôts et cautionnements versés

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros du dépôt ou de la caution
- Objet du dépôt ou de la caution
- Nom et qualité du dépositaire
- Nature et date de la convention
- Dépôts et cautionnements versés, solde du compte 275 intéressé
- Observations

Situation des emprunts et des avances reçues

- Indiquer le numéro de compte
- Date de la situation
- Date des emprunts ou des avances
- Désignation des prêteurs
- Montant du prêt ou de l'avance
- Durée
- Montant des annuités échues : années antérieures, année courante, total
- Montant net de la dette
- Observations
- Mentions "certifié exact" A ....., le ....., signature de l'agent comptable

Tableau des provisions

- Centre
- Compte d'imputation
- Désignation de la provision
- Provision en début d'exercice
- Augmentations (dotations)
- Diminutions (reprises)
- Situation en fin d'exercice

COMPTE FINANCIER

État détaillé d'exécution budgétaire

présenté au niveau de l'établissement et établi selon le même niveau de présentation que le budget, pour les charges puis les dépenses et pour les produits puis les recettes. Cet état fait apparaître au niveau de colonnes juxtaposées les rubriques suivantes :

Pour les charges et les dépenses

- numéros des comptes
- intitulés des comptes
- montant brut des mandats émis
- ordres de reversements
- montant net des charges (fonctionnement) ou des dépenses (investissement)
- ventilation par division
- crédits alloués
- crédits de régularisation
- crédits non employés

Pour les produits et les recettes

- numéros des comptes
- intitulés des comptes
- montant brut des titres émis
- annulations ou réductions
- montant net des charges (fonctionnement) ou des dépenses (investissement)
- ventilation par division
- crédits ouverts
- moins-value
- plus-value

Balance des comptes de valeurs inactives : classe 8

- numéros et libellés des comptes et sous comptes
- débits : balance d'entrée, opérations de l'année, total
- crédits : balance d'entrée, opérations de l'année, total
- soldes débiteurs et créditeurs

Le dernier feuillet du compte financier doit comporter les rubriques suivantes :

"L'agent comptable soussigné, affirme véritable, sous les peines de droit, le présent compte financier. Il affirme en outre, et sous les mêmes peines, que les opérations portées dans ce compte sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour le service de l'Etablissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance."

A ....., le ....., signature de l'agent comptable.

"L'ordonnateur soussigné certifie l'exactitude du montant des titres de dépenses et du montant des titres de recettes inscrits au présent compte financier"

A ....., le ....., signature de l'ordonnateur.

-"Adopté par le conseil d'administration dans sa séance du ....."

A ....., le ....., signature du président du conseil d'administration.

FICHE D'IMMOBILISATION

- Centre
- Numéro du compte d'immobilisation et son intitulé
- Numéro d'inventaire
- Désignation du matériel ou description sommaire de l'immobilisation
- Provenance (fournisseur, entrepreneur, ou donateur; leur nom et adresse)
- Date et numéro de mandat
- Date d'acquisition
- Valeur d'achat ou prix de revient
- Mode d'amortissement, taux, période
- Affectation (détenteur, ou indication de l'emplacement)
- le montant des réévaluations et des compléments éventuels
- L'origine du financement du bien avec inscription au passif
- Date de cession
- Le calcul de l'annuité doit faire apparaître : l'année, le montant annuel de l'amortissement, le cumul des amortissements réalisés, la valeur comptable nette

7.2. LISTE DES IMPRIMES DONT LES MODÈLES FIGURENT CI-APRÈS

Budget :

- Budget centre ou établissement public
- Tableau de détermination de la capacité d'autofinancement

Décision modificative :

- Budget modificatif centre ou établissement public
- Tableau récapitulatif centre ou établissement public

État de développement du solde - Valeurs inactives

État de développement du solde

État de concordance des soldes

Fiche d'opération interne

Variation détaillée des stocks et en cours

État des restes à recouvrer

État des restes à payer

État d'accord (Régies)

Procès verbal des valeurs en caisse

État de développement et d'accord du solde compte courant

Tableau des amortissements

NB Les autres imprimés, pour la plupart édités directement par le logiciel comptable, font simplement l'objet ci-dessus, de la liste des mentions obligatoires.

MINISTERE CHARGE DE L'AGRICULTURE	Région :

BUDGET PRIMITIF

EXERCICE : . . . .

CENTRE ou EPLEFPA: .....

1ère Section : opérations de fonctionnement
Montant des charges prévues pour l'exercice
Montant des produits prévus pour l'exercice

2ème Section : opérations en capital
Montant des dépenses prévues pour l'exercice
Montant des recettes prévues pour l'exercice

CHARGES - 1ERE SECTION - OPÉRATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
60	ACHATS					
601	Achat d 'approvisionnements					
	TOTAL 601					
602	Achats d'autres approvisionnements					
	TOTAL 602					
604	Achats d'animaux					
	TOTAL 604					
605	Achats de travaux et services incorporés aux produits					
	TOTAL 605					
606	Achats non stockés de fournitures					
	TOTAL 606					
607	Achats de marchandises					
	TOTAL 607					
	TOTAL 60					
61	SERVICES EXTERIEURS					
611	Sous-traitance générale					
	TOTAL 611					
612	redevances de crédit-bail					
	TOTAL 612					
613	Locations					
	TOTAL 613					
614	Charges locatives et de copropriété					
	TOTAL 614					
615	Trauvaux d'entretien et de réparations					
	TOTAL 615					
616	Primes d'assurance					
	TOTAL 616					
617	Etudes et recherches					
	TOTAL 617					
618	Divers					
	TOTAL 618					
	TOTAL 61					

CHARGES - 1ere section - operations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	TOTAL	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS					
621	Personnel extérieur à l'établissement					
	TOTAL 621					
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoaires					
	TOTAL 622					
623	Publicité, publications, relations publiques					
	TOTAL 623					
624	Transports de biens et transports collectifs de personnes					
	TOTAL 624					
625	Déplacements, missions et réceptions					
	TOTAL 625					
626	Frais postaux et frais de tlécommunications					
	TOTAL 626					
627	Frais bancaires et assimilés					
	TOTAL 627					
628	Charges externes diverses					
	TOTAL 628					
	TOTAL 62					
63	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES					
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations					
	(administration des impôts)					
	TOTAL 631					
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations					
	(autres organismes)					
	TOTAL 633					
634	Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation					
	TOTAL 634					
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration					
	des impôts)					
	TOTAL 635					
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres					
	organismes)					
	TOTAL 637					
	TOTAL 63					
64	CHARGES DE PERSONNEL					
641	Rémunérations du personnel salarié					
	TOTAL 641					
642	Rémunération particulière du personnel enseignant					
	TOTAL 642					
643	Rémunérations diverses					
	TOTAL 643					

CHARGES - 1ere section - operations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
645	Charges de Sécurité Sociale et de prévoyance					
	TOTAL 645					
646	Charges sociales et de prévoyance (non agricole)					
	TOTAL 646					
647	Autres charges sociales					
	TOTAL 647					
648	Autres charges de personnel					
	TOTAL 648					
	TOTAL 64					
65	AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE					
651	Redevances pourconcessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 651					
653	Cotisations au fonds communs de l'hébergement et de la restauration					
	TOTAL 653					
654	Pertes sur créances irrecouvrables					
	TOTAL 654					
655	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)					
	TOTAL 655					
656	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés					
	TOTAL 656					
657	Charges spécifiques : subventions accordées au titre de la gestion courante					
	TOTAL 657					
658	Divers autres charges					
	TOTAL 658					
	TOTAL 65					
66	CHARGES					
661	Charges d'intérêts					
	TOTAL 661					
664	Pertes sur créances liées à des participations					
	TOTAL 664					
666	Pertes de change					
	TOTAL 666					
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 667					
668	Autres charges financières					
	TOTAL 668					
	TOTAL 66					

CHARGES - 1ere section - operations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, AUX DÉPRÉCIATIONS ET AUX PROVISIONS					
681	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation					
	TOTAL 681					
686	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières					
	TOTAL 686					
	TOTAL 687					
	TOTAL 68					
69	IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES ET ASSIMILES					
695	Impôt sur les bénéfices					
	TOTAL 695					
	TOTAL 69					
	TOTAL CHARGES					
	EXCEDENT					
	TOTAUX EGAUX EN PRODUITS ET CHARGES					

PRODUITS - 1ere section - opérations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE:

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 20.. total divisions
70	VENTES					
701	Ventes de produits hors exploitation agricole					
	TOTAL 701					
702	Ventes de produits des exploitations agricoles					
	TOTAL 702					
703	Ventes de produits résiduels					
	TOTAL 703					
704	Ventes d'animaux					
	TOTAL 704					
705	Etudes					
	TOTAL 705					
706	Prestations de services					
	TOTAL 706					
707	Ventes de marchandises					
	TOTAL 707					
708	Produits des activités annexes					
	TOTAL 708					
	TOTAL 70					
71	VARIATIONS D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES, PRODUITS					
713	Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en-cours de production de biens et services, produits					
	TOTAL 713					
	TOTAL 71					
72	PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE					
721	Production immobilisée -Immobilisations incorporelles					
	TOTAL 721					
722	Production immobilisée -Immobilisations corporelles					
	TOTAL 722					
724	Production immobilisée -Immobilisations corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 724					
	TOTAL 72					

PRODUITS - 1ere section - opérations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
74	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION					
741	Etat					
	TOTAL 741					
742	Région					
	TOTAL 742					
743	Fonds national de garantie des calamités agricoles					
	TOTAL 743					
744	Collectivités publiques et organismes internationaux					
	TOTAL 744					
746	Dons et legs					
	TOTAL 746					
747	Autres collectivités publiques					
	TOTAL 747					
748	Autres subventions d'exploitation					
	TOTAL 748					
	TOTAL 74					
75	AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE					
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 751					
752	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles					
	TOTAL 752					
753	Libéralités					
	TOTAL 753					
754	"Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)					
	TOTAL 754					
755	Quote-part de résultats sur opérations faites encommun (GIE°)					
	TOTAL 755					
756	Produits des cessions d'éléments d'actif					
	TOTAL 756					
757	Produits spécifiques					
	TOTAL 757					
758	Produits divers de gestion courante					
	TOTAL 758					
	TOTAL 75					

PRODUITS - 1ere section - opérations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
76	PRODUITS FINANCIERS					
761	Produits de participation					
	TOTAL 761					
762	Produits des autres immobilisations financières					
	TOTAL 762					
763	Revenus des autres créances					
	TOTAL 763					
764	Revenus des valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 764					
765	Escomptes obtenus					
	TOTAL 765					
766	Gains de change					
	TOTAL 766					
767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 767					
768	Autres produits financiers					
	TOTAL 768					
	TOTAL 76					
78	REPRISES SUR AMORTISSEMENTS DÉPRÉCIATIONS ET PROVISIONS					
781	Reprises sur amortissements dépréciations et provisions- produits d'exploitation					
	TOTAL 781					
786	Reprises sur dépréciations et provisions - produits financiers					
	TOTAL 786					
	TOTAL 787					
	TOTAL 78					

produits - 1ere section - operations de fonctionnement - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
79	TRANSFERTS DE CHARGES					
791	Transferts de charges d'exploitation					
	TOTAL 791					
796	Transferts de charges financières					
	TOTAL 796					
	TOTAL 79					
	TOTAL PRODUITS					
	DEFICIT					
	TOTAUX EGAUX EN PRODUITS ET CHARGES					

DEPENSES - 2eme section - opérations en capital - exercice .....

BUDGET CENTRE:

EPLEFPA :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES					
164	Emprunts auprés des établissements de crédit					
	TOTAL 164					
165	Dépots et cautionnements reçus					
1651	Dépots					
1655	Cautionnements					
	TOTAL 165					
167	Emprunts et dettes assorties de conditions particulières					
1674	Avances de l'Etat et des collectivités territoriales					
	TOTAL 167					
168	Autres emprunts et dettes assimilées					
1688	Interets courus					
	TOTAL 168					
	TOTAL 16					
20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES					
201	Frais d'établissement					
	TOTAL 201					
203	Frais de recherche et de développement					
	TOTAL 203					
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 205					
206	Droit au bail					
	TOTAL 206					
207	Fonds commercial					
	TOTAL 207					
208	Autres immobilisations incorporelles					
	TOTAL 208					
	TOTAL 20					
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)					
211	Terrains					
2111	Terrains nus					
2112	Terrains bâtis					
	TOTAL 211					
212	Agencements et aménagements de terrain					
2121	Terrains nus					
2125	Terrains bâtis					
2127	Amélioration du fond					
	TOTAL 212					
213	Constructions					
2131	Bâtiments					
2135	Installations génarales, agencements, aménagements des constructions					
2138	Ouvrages d'infrastructure					
	TOTAL 213					

DEPENSES - 2eme section - opérations en capital - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA -:

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
214	Constructions sur sol d'autrui					
2141	Bâtiments					
2145	Installations générales, agencements, aménagements des constructions					
2148	Ouvrages d'infrastructure					
	TOTAL 214					
2151	Installations complexes spécialisées					
2153	Installations à caractère spécifique					
2154	Matériel, outillage, agencements					
2158	Autres installations techniques					
	TOTAL 215					
216	Collections					
2161	Collections à caractère artistique, scientifique ou littéraire					
2162	Collections à gérer et entretenir					
	TOTAL 216					
217	Biens historiques et culturels					
2171	Biens historiques et culturels immobiliers					
2172	Biens historiques et culturels mobiliers					
	TOTAL 217					
2315	Installations techniques, matériel et outillage					
2318	Autres immobilisations corporelles					
	TOTAL 231					
232	Immobilisations incorporelles en cours					
	TOTAL 232					
234	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)					
2341	Animaux reproducteus					
2343	Animaux de service					
2346	Plantations perennes					
2347	Autres végétaux immobilisés					
	TOTAL 234					
237	Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles					
2371	Avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles					
2372	Acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles					
	TOTAL 237					
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles					
2381	Immobilisatios corporelles (hors biens vivants)					
2384	Immobilisatios corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 238					
	TOTAL 23					
24	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants)					
241	Animaux reproducteurs (adultes)					
	TOTAL 241					
243	Animaux de service (adultes)					
	TOTAL 243					
246	Plantations pérennes et collections vivantes					
	TOTAL 246					

DEPENSES - 2eme section - opérations en capital - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA -:

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
247	Autres végétaux immobilisés					
	TOTAL 247					
	TOTAL 24					
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS					
261	Titres de participation et de parts dans les associations, syndicats et organismes divers					
	TOTAL 261					
262	Participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)					
2621	Société coopérative agricole					
2622	CUMA					
2624	SICA-société d'intérêt collectif agricole					
2628	Autres					
	TOTAL 262					
266	Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun					
	TOTAL 266					
267	Créances rattachées à des participations					
2672	Créances rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles					
2678	Intérêts courus					
	TOTAL 267					
	TOTAL 26					
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
271	Titres immobilisés (titres de propriété-actions)					
	TOTAL 271					
272	Titres immobilisés (droits de créances-obligations)					
	TOTAL 272					
274	Prêts					
	TOTAL 274					
275	Dépôts et cautionnements versés					
2751	Dépôts					
2755	Cautionnement					
	TOTAL 275					
276	Autres créances immobilisées					
2761	Créances diverses					
2768	Intérêts courus					
	TOTAL 276					
	TOTAL 27					
	TOTAL DES DEPENSES					

RECETTES - 2eme section - opérations en capital - exercice .....

BUDGET CENTRE :

EPLEFPA - :

N° DE CHAPITRE DE COMPTE		ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
ET DE	INTITULES	total	DIVISION			ANNEE 20..
SOUS-COMPTE		divisions	A	B	C	total divisions
10	CAPITAL ET RESERVES					
101	Financements non rattachés à des actifs déterminés					
	TOTAL 101					
104	Financements rattachés à des actifs déterminés					
1041	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs					
1049	Reprise au réultat des financements rattachés à des actifs					
	TOTAL 104					
	TOTAL 10					
13	FINANCEMENT DE L'ACTIF PAR DES TIERS AUTRES QUE L'ETAT					
131	Financements non rattachés à des actifs déterminés					
1312	Régions					
1313	Départements					
1314	Communes et groupements de communes					
1315	Autres collectivités et établissements publics					
1316	Union européenne					
1317	Autres organismes					
13	Autres					
	TOTAL 131					
134	Autres subventions d'investissement					
1341	Valeur initiale des financements rattachés à des actifs					
13412	R Régions					
13413	Départements					
13414	Communes et groupements de commune					
13415	Autres collectivités et établissements publics					
13416	Union européenne					
13417	Autres organismes					
13418	Autres					
	TOTAL 134					
	TOTAL 13					
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES					
164	Emprunts auprès des établissements de crédit					
	TOTAL 164					
165	Depôts et cautionnements reçus					
1651	Dépôts					
1655	Cautionnements					
	TOTAL 165					
167	Emprunts et dettes assorties de conditions particulières					
1674	Avances de l'Etat et des collectivités territoriales					
	TOTAL 167					
168	Autres emprunts et dettes assimilées					
1688	Intérêts courus					
	TOTAL 168					
	TOTAL 16					
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS					
261	Titres de participation et de parts dans les associations, syndicats et organismes divers					
	TOTAL 261					
262	Participations à des organismes professionnels agricoles (autres					

	que les établissements de crédit)					
2621	Société coopérative agricole					
2622	CUMA					
2624	SICA-société d'intérêt collectif agricole					
2628	Autres					
	TOTAL 262					
266	Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun					
	TOTAL 266					
267	Créances rattachées à des participations					
2672	Créances rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles					
2678	Intérêts courus					
	TOTAL 267					
	TOTAL 26					
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
271	Titres immobilisés (titres de propriété-actions)					
	TOTAL 271					
272	Titres immobilisés (droits de créances-obligations)					
	TOTAL 272					
274	Prêts					
	TOTAL 274					
275	Dépôts et cautionnements versés					
2751	Dépôts					
2755	Cautionnement					
	TOTAL 275					
276	Autres créances immobilisées					
2761	Créances diverses					
2768	Intérêts courus					
	TOTAL 276					
	TOTAL 27					
	TOTAL DES RECETTES					

EPLEFPA : .....

RECAPITULATIF

BUDGET Exercice . . . .

CHARGES DE FONCTIONNEMENT	.....	PRODUITS DE FONCTIONNEMENT	.....
EXCEDENT DE FONCTIONNEMENT	.....	DEFICIT DE FONCTIONNEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....

INSUFFISANCE D'AUTOFINANCEMENT	.....	CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT COMPTE 756	..... ….....
DEPENSES EN CAPITAL	.....	RECETTES EN CAPITAL	.....
SOUS-TOTAL	.....	*SOUS-TOTAL*	.....
AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT	.....	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....

A ....., le .....
Le président du conseil d'administration

:

BUDGET PRIMITIF de l'EPLEFPA
ou
DECISION MODIFICATIVE de l'EPLEFPA

Pour information du conseil d'administration

CALCUL DE LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (CAF)

	Exécution (n-2)	**Estimation (n-1)**	**BP (n) ou BP+DM (n)**
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice ou perte)			
+ (C 68) dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- (C 78) reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ (C 656) valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- (C 756) produits de cession d'éléments d'actifs (C 756)			
= CAF ou IAF*			

*** capacité d'autofinancement ou insuffisance d'autofinancement**

MINISTERE CHARGE DE L'AGRICULTURE	Région :

BUDGET MODIFICATIF N° .....

EXERCICE : . . . .

CENTRE ou EPLEFPA: .....

(Développement identique au BUDGET)

Centre ou EPLEFPA : .....

RECAPITULATIF
BUDGET MODIFICATIF N° .....
EXERCICE : . . . .

Modification des dépenses et des recettes	Augmentation	Diminution	Rappel du total des dépenses et des recettes approuvées (budget et DM anterieures)	Montant total des dépenses et des recettes inscrites au budget après modification
Division A				
Total Division B				
Division c				
Augmentation ou diminution des dépenses et des recettes au budget				

A ....., le .....
Le président du conseil d'administration*

* si concerne l'EPLEFPA et non ses centres

.....
.....
.....
M....., agent comptable.

VALEURS INACTIVES

ETAT DE DEVELOPPEMENT DU SOLDE

au ..... 20....

(comptes des tiers ou services créanciers en titres ou valeurs)

(.....) Solde créditeur
(.....) Francs

N° 88 { DETAIL DES OPERATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

DESIGNATION des valeurs et des correspondants 1	COMPTE N°881 Titres et valeurs en portefeuille. N° 2	N° 3	COMPTE N°882 Titres et valeurs chez les correspondants (1). N° 4	N° 5	OBSERVATIONS (2) 6
TOTAUX.....					
Total égal au crédit du compte divisionnaire 88...					

(1) Annexer les inventaires des correspondants.
(2) Pour les valeurs à remetre à des tiers, indiquer la date des dépôts.

Certifié exact,

A ....., le ..... 20....

L'agent comptable,

..... (.....
..... COMPTE N°..... (

M....., (.....
agent comptable.

ETAT DE DEVELOPPEMENT DU SOLDE

au ..... 20....

	Débit	----------	.....
	Crédit	----------	.....
	Solde	Débiteur----------	.....
		Créditeur----------	.....

DÉTAIL DES OPÉRATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

(Ne porter absolument dans ce cadre que les opérations non soldées)

DATE des opérations 1	RENSEIGNEMENTS DETAILLES sur les opérations restant à apurer. 2	DEBITS 3	CREDITS 4	OBSERVATIONS (indiquer dans cette colonne, lorsqu'il y a lieu, la date du règlement) 5
	Totaux.....			
	Net égal au solde (Débiteur) ( ) ci-dessus. (Créditeur)			

Certifié exact,

A ....., le ..... 20....

L'agent comptable,

MINISTERE CHARGE DE L'AGRICULTURE

ETABLISSEMENT : .....

ETAT DE CONCORDANCE DES SOLDES

31 décembre				1er janvier			
Comptes		Soldes		Comptes		Soldes	
Numéro	Libellé	Débiteurs	Créditeurs	Numéro	Libellé	Débiteurs	Créditeurs
	TOTAUX				TOTAUX		

MINISTERE CHARGE DE L'AGRICULTURE

ETABLISSEMENT : .....

FICHE D'OPERATION INTERNE N°
(Justification d'écritures non budgétaires)

GESTION : DIVISION : CENTRE :

DEBIT : ....._____

COMPTE :

LIBELLE :

CREDIT : ....._____

COMPTE :

LIBELLE :

OBJET ET DETAIL DE L'OPERATION :

PIECES JOINTES :

REFERENCES DES ECRITURES :

FAIT A ....., le ..... 20....

L'agent comptable, *L'ordonnateur,*

MINISTERE CHARGE DE L'AGRICULTURE

ETABLISSEMENT : .....

VARIATION DETAILLEE DES STOCKS ET DES EN COURS

GESTION : CENTRE :

COMPTES			LIBELLES	STOCKS AU 01/01	STOCKS AU 31/12	VARIATIONS	
						AUGMENTATION	DIMINUTION
	30		**APPROVISIONNEMENT ET MARCHANDISES**				
BC	3011		Engrais et amendements (1)				
BC	3012		Semences et plants (1)				
BC	3013		Produits de défense des végétaux (1)				
BC	3014		Aliments du bétail (1)				
BC	3015		Produits de défense des animaux (1)				
BC	3016		Produits de reproduction animale (1)				
	3017		Emballages				
	3018		Combustibles				
		301	APPROVISIONNEMENTS **Sous-total**				
	3021		Carburants - lubrifiants				
	3022		Produits d'entretien				
	3023		Fournitures d'atelier et de magasin				
	3024		Fournitures de bureau				
	3025		Denrées et fournitures pour le personnel				
	3026		Matériaux divers				
	3027		Autres fournitures consommables				
	3028		Matières premières				
		302	AUTRES APPROVISIONNEMENTS **Sous-total**				
BC		307	(1) MARCHANDISES				
			TOTAUX =				
BC	**31**		**ANIMAUX (CYCLE LONG)** (1)				
BC	**32**		**ANIMAUX (CYCLE COURT)** (1)				
BC	**33**		**VEGETAUX EN TERRE (CYCLE LONG)** (1)				
BC		331	(1) AVANCES AUX CULTURES				
BC		332	(1) PÉPINIÈRES				
BC		338	AUTRES VÉGÉTAUX (1)				
BC	**34**		**VEGETAUX (CYCLE COURT)** (1)				
BC		341	(1) AVANCES AUX CULTURES				
BC		348	(1) AUTRES VÉGÉTAUX				
			TOTAUX =				

COMPTES			LIBELLES	STOCKS	STOCKS	VARIATIONS	
				AU 01/01	AU 31/12	AUGMENTATION	DIMINUTIONS
BC	**35**		**EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE LONG)** (1)				
BC		351	VINS (1)				
BC		352	ALCOOLS (1)				
BC		356	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES) (1)				
BC		357	TRAVAUX A FACON (1)				
BC		358	AUTRES SERVICES (1)				
			TOTAUX =				
BC	**36**		**EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE COURT)** (1)				
BC		361	PRODUITS VEGETAUX (1)				
BC		362	PRODUITS ANIMAUX (1)				
BC		363	VINS (1)				
BC		364	ALCOOLS (1)				
BC		365	AUTRES PRODUITS TRANSFORMES (1)				
BC		366	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES) (1)				
BC		367	TRAVAUX A FACON (1)				
BC		368	AUTRES SERVICES (1)				
			TOTAUX =				
BC	**37**		**PRODUITS** (1)				
BC		371	PRODUITS INTERMEDIAIRES VEGETAUX (1)				
BC		372	PRODUITS INTERMEDIAIRES ANIMAUX (1)				
BC		373	PRODUITS INTERMEDIAIRES TRANSFORMES (1)				
BC		374	PRODUITS FINIS VEGETAUX (1)				
BC		375	PRODUITS FINIS ANIMAUX (1)				
BC		376	PRODUITS FINIS TRANSFORMES (1)				
BC		377	PRODUITS RESIDUELS (1)				
BC		378	(1) PRODUITS ACTIVITES ANNEXES				
			TOTAUX =				

.....

COMPTE N°.....

_____

.....

ETAT DES RESTES A RECOUVRER

au .....

DATE des ordres de recettes.	NOM DES DEBITEURS.	NATURE des produits.	MONTANT des ordres de recettes.	SOMMES restant à recouvrer.	MOTIFS du non-recouvrement.	DATE de réglement éventuel
TOTAL.....						

Certifié exact.

FAIT A ....., le ..... 20....

L'ordonnateur, *L'agent comptable,*

.....

.....

COMPTE N°.....

_____

ETAT DES RESTES À PAYER
au .....

DATE des ordres de dépenses.	NOM DES CRÉANCIERS.	NATURE des charges.	SOMMES restant à payer.	OBSERVATIONS (éventuellement indications de la date du règlement).
TOTAL.....				

Certifié exact.

FAIT A ....., le ..... 20....

L'agent comptable,

.....

..... REGISSEURS

_____ _____

ETAT D'ACCORD au .....

M. ..... _____

Régisseur d'avances (1).

Régisseur de recettes (1).

	Fonds transmis par l'agent comptable au régisseur d'avances----------	.....		
				.....
	Justifications de recettes transmises par le régisseur de recettes à l'agent comptable----------	.....		
	Fonds transmis par le régisseur à l'agent comptable----------	.....		
				.....
	Justifications de dépenses transmises par le régisseur d'avances à l'agent comptable----------	.....		
	Solde chez le régisseur----------			.....
	Solde chez l'agent comptable----------			.....
	Différence (2)----------			.....

L'agent comptable,

A ....., le ..... 20....

Le régisseur d'avances (1).
Le régisseur de recettes (1).

(1) Rayer les mentions inutiles

(2) L'origine de la différence est à expliquer au verso (notamment montant des justifications de recettes et de dépenses en instance de comptabilisation dans les écritures de l'agent comptable).

.....

.....

COMPTE DE L'EXERCICE 20 . . . .

_____

PROCES VERBAL

à la date du ..... des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille de M. ..... agent comptable de .....

1° Numéraires :			
Billets :	----------		

Pièces :	----------		

	TOTAL----------		
2° Bons :			

	TOTAL----------		
	TOTAL du numéraire et des valeurs de caisse----------		

NUMEROS ET LIBELLES DES COMPTES NATURE ET DESIGNATION DES VALEURS	MONTANT détaillé de chaque valeur.	TOTAL par compte
3° Valeurs actives détenues par l'agent comptable (détail par compte) (1) :		
TOTAL des valeurs actives arrêté à----		
4° Valeurs inactives détenues par l'agent comptable classe 8 (total par compte) (1) :		
TOTAL des valeurs inactives arrêté à- -		
RECAPITULATION		
Numéraire----------		
(Valeurs actives---------- Valeurs de portefeuille----------((Valeurs inactives-------		
TOTAL GENERAL----------		
(1) Eventuellement, joindre bordereau particulier indiquant le détail du compte.		

Le (2)

Certifié conforme aux écritures.

A ....., le ..... 20....

L'agent comptable,

(2) Qualité de l'ordonnateur.

....	COMPTE COURANT AU TRESOR

M .....

agent comptable,

ETAT DE DEVELOPPEMENT

ET D'ACCORD DU SOLDE

Compte n°.....

Tenu par .....

au ..... 20....

	(	Débit------	.....
	Compte n° (	Crédit-----	.....
	(	Solde-----	.....

DETAIL DES OPERATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

I. Solde débiteur d'après les écritures du comptable----------				
II. Opérations imputées au compte courant par le service chargé de la tenue du compte pendant l'année écoulée et comprises dans les écritures de l'agent comptable au cours de l'année suivante :				
Date de passation des écritures.				
Par le service.	Par l'agent comptable.	Nature des opérations.	Montant.	
		1. Recettes (à ajouter) :		
		TOTAL----------		
		2. Dépenses (à déduire) :		
		TOTAL----------		
		Montant net à reporter----------		

		Report----------		
III. Opérations imputées au compte courant par l'agent comptable désigné d'autre part pendant l'année écoulée et comprises dans les écritures du service chargé de la tenue du compte au cours de l'année suivante :				
Date de passation des écritures.				
Par le service.	Par l'agent comptable.	Nature des opérations.	Montant.	
		1. Recettes (à déduire) :		
		TOTAL----------		
		2. Dépenses (à ajouter) :		
		TOTAL----------		
		compte de TOTAL égal au solde créditeur du d'après les écritures du service chargé sa tenue----------		

Certifié exact,

A ....., le ..... 20....

L'agent comptable,

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

GESTION : CENTRE :

COMPTE D'AMORTISSEMENT : LIBELLE :

Numéro d'inven-taire	Désignation des biens	date Acquis.	Valeur initiale des biens	Amortissements			Amortissements antérieurs	Amortissements de l'exercice	Total des amortissements	Valeur nette comptable
				Durée	1ère année	Dernière année				
	TOTAUX									