



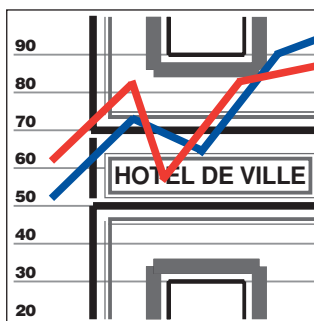
Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR
ET DE L'AMÉNAGEMENT DU TERRITOIRE

La comptabilité M14 des communes

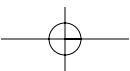
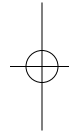
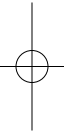
**Guide
pratique
de l'élu**



3

3

DIRECTION GÉNÉRALE DES COLLECTIVITÉS LOCALES



Ce guide présente une synthèse de l'instruction budgétaire et comptable M14 applicable aux communes et à leurs établissements après sa rénovation, entrée en vigueur en 2006.

Sans remettre en cause le cadre général issu de la loi n° 94-504 du 22 juin 1994 dont l'application a été généralisée à toutes les communes en 1997, il est en effet apparu nécessaire d'adapter et de simplifier certaines opérations budgétaires et comptables, d'améliorer la lisibilité des documents budgétaires et de tendre vers une cohérence d'ensemble avec les autres comptabilités du secteur public local.

Pour ce faire, un groupe de travail a été constitué au sein du Comité des finances locales associant élus, représentants d'association d'élus, fonctionnaires territoriaux et représentants de l'administration centrale et déconcentrée. Les 26 mesures proposées et avalisées par le Comité des finances locales ont été reprises par l'ordonnance n° 2005-1027 du 26 août 2005 relative à la simplification et à l'amélioration des règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités locales, à leurs groupements et aux établissements publics locaux qui leur sont rattachés, ses deux décrets d'application et la rédaction d'une instruction budgétaire et comptable M14 rénovée.

L'instruction budgétaire et comptable M14 rénovée, prise en annexe de l'arrêté NOR/INT/B/0500868/A du 27 décembre 2005, décrit l'impact des mesures sur les plans comptables et budgétaires mais fixe également de nouveaux plans de comptes et une nouvelle maquette budgétaire unique, applicable à toutes les communes et à leurs établissements.

Sommaire

Généralités	2
Une évolution historique	2
Les objectifs de la M14 réaffirmés	4
L'économie générale de la M14	5
La comptabilité	8
Le plan de comptes par nature	8
Le plan de comptes par fonction	10
Les provisions	11
L'amortissement	12
Conséquences de l'introduction de l'amortissement et des provisions	14
Le rattachement des charges et des produits de l'exercice	15
L'autofinancement	16
Le budget	21
La modernisation des procédures budgétaires	21
La présentation des documents budgétaires en M14	25
Principales mesures introduites en M14 à compter de l'exercice 2006	27
Mesures de simplification de certaines procédures budgétaires et comptables	27
Mesures d'amélioration de la lisibilité des documents budgétaires	29
Les ratios de l'article L. 2313-1 du CGCT	31
Liste des ratios	31

Généralités

Depuis la fin du XIX^e siècle, les concepts budgétaires et les concepts comptables se sont rapprochés, mouvement qui a trouvé son aboutissement il y a une trentaine d'années dans la création des instructions budgétaires et comptables M11 pour les communes de moins de 10 000 habitants et M12 pour celles de plus de 10 000 habitants. Les principes fondamentaux de la comptabilité publique locale ont été réaffirmés par la loi du 22 juin 1994 portant dispositions budgétaires et comptables relatives aux collectivités locales et par l'ordonnance du 26 août 2005 relative à la simplification et à l'amélioration des règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités locales.

Une évolution historique

L'esprit des deux instructions comptables M11 et M12 était très proche du plan comptable général de 1947-1957, ce qui a permis plusieurs avancées telles que :

- l'unification des nomenclatures comptables et budgétaires (ce qui n'était pas le cas jusqu'alors dans le secteur public d'État) ;
- la séparation très claire entre fonctionnement et investissement ;
- la généralisation de la partie double ;
- l'introduction de la notion des droits constatés.

Mais les instructions budgétaires et comptables M11 et M12 visaient aussi à mieux prendre en compte la situation patrimoniale, grâce à l'introduction facultative des principes d'amortissement et de provision, et à se rapprocher des objectifs de la comptabilité analytique, grâce à une présentation fonctionnelle. Cependant, ces innovations n'ont pas rencontré le succès escompté. À l'inverse du secteur privé qui tire un certain nombre d'avantages immédiats et concrets de la mise en application de ces règles, les collectivités n'ont pas perçu avec autant d'acuité l'intérêt de l'introduction de tels concepts dans la tenue de leur comptabilité. Aussi ne pratiquaient-elles que rarement les dotations aux amortissements et aux provisions (qui gelaient une partie des recettes de fonctionnement).

La présentation fonctionnelle s'avérait trop lourde à gérer, en raison notamment de la contrainte représentée par la ventilation des dépenses indirectes en fin d'année.

Simultanément les techniques comptables ont dû s'adapter à l'évolution de l'environnement économique et juridique, conduisant le Conseil national de la comptabilité (CNC) à concevoir un nouveau plan comptable, le PCG (plan comptable général) de

1982, rénové en 1999, et remplacé par le règlement comptable n° 99-03 du 29 avril 1999 annexé à l'arrêté du 22 juin 1999. Tous les organismes de droit privé sont tenus de respecter le plan comptable en vigueur, obligation qui s'applique également aux comptabilités publiques de l'État et des collectivités locales. En effet l'article 52 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, portant règlement général sur la comptabilité publique, précise que les comptabilités publiques s'inspirent du plan comptable général. La mise aux nouvelles normes comptables des organismes publics a été effectuée progressivement, avec notamment les instructions comptables M21 concernant les hôpitaux en 1988, M31 concernant les organismes HLM en 1989 et M4 concernant les services industriels et commerciaux en 1990 et 1991.

Il restait à adapter la comptabilité des collectivités locales aux nouvelles normes, et en premier lieu celle des communes. Cette obligation juridique de modernisation de la comptabilité communale a trouvé également sa légitimité dans le contexte des lois de décentralisation de 1982 et de transferts de compétences de 1983. En effet, l'élargissement des compétences (éducation, culture, urbanisme, social...) des collectivités locales a entraîné une augmentation substantielle de leurs budgets, leurs dépenses passant de 250 milliards de francs en 1980 à plus de 765 milliards de francs en 1995, l'encours de la dette du secteur public local atteignant 762 milliards de francs (environ 8 % du PIB). Ces masses financières ont rendu indispensable l'utilisation d'instruments de gestion plus performants, capables de permettre, en même temps, l'exercice d'un contrôle budgétaire par les préfets et l'exercice d'un droit de regard par les citoyens. Les outils M11 et M12 n'étaient plus adaptés à ces nécessités. En l'absence de pratiques d'amortissement, de provision et de rattachement des charges et des produits à l'exercice, la notion de résultat était incomplète. Le bilan ne donnait pas une estimation exacte de la valeur des immobilisations.

Le caractère indispensable de cette réforme comptable ne signifiait cependant pas un alignement total sur le PCG de 1982 rénové en 1999. Pour tenir compte de la spécificité du secteur public, la méthode d'élaboration de la réforme du cadre budgétaire et comptable a été marquée par un souci de concertation permanent. Un comité consultatif constitué de 14 membres, dont la moitié représentant le secteur public local, a été chargé de formuler des propositions qui, après l'aval des ministères de l'Intérieur et du Budget, furent transmises pour avis, à deux reprises, au Comité des finances locales et présentées à de nombreuses associations

d'élus. Les remarques du CFL ont enrichi le texte de loi qui a été adopté et promulgué le 22 janvier 1994.

Une telle réforme devant respecter le caractère propre des collectivités locales, il importait de concevoir à leur intention un cadre adapté à cette logique en tenant compte des spécificités qui sont les leurs et qui diffèrent du secteur privé. Il en est ainsi de certaines règles propres au secteur public :

- les règles budgétaires : caractère limitatif des crédits, séparation du budget en 2 sections équilibrées ;
- les règles de comptabilité publique : séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable.

Les incidences comptables de la réforme ne devaient pas induire une augmentation des charges. Pour l'éviter, il a été prévu une mise en œuvre progressive des nouvelles mesures. Cette réforme a fait l'objet d'une expérimentation minutieuse de 1993 jusqu'à sa généralisation en 1997.

Dès sa généralisation en 1997, l'instruction budgétaire et comptable M14 a fait l'objet de critiques relatives à sa complexité. Même si elles se sont atténuées grâce à l'appropriation au fil des exercices de ce nouveau cadre par les élus, les fonctionnaires territoriaux et les citoyens, les élus locaux ont exprimé le souhait en 2002 de simplifier la M14, tout en conservant les grands principes posés en 1997.

Afin de répondre à cette demande, un groupe de travail associant élus, représentants d'associations d'élus, agents territoriaux et représentants d'administration centrale et déconcentrée a été constitué. Les 26 propositions du groupe de travail ont ensuite été présentées au Comité des finances locales dans un rapport du 1er mars 2005.

La réflexion a été axée sur :

- la simplification de certaines procédures budgétaires et comptables ;
- l'amélioration de la lisibilité des documents budgétaires.

Celle-ci a donné naissance à une M14 rénovée, applicable aux communes et à leurs établissements publics à compter de l'exercice 2006.

Les objectifs de la M14 réaffirmés

Outre l'adaptation au PCG de 1982 rénové en 1999, un triple souci de modernisation, de consolidation et de transparence a animé, en 1997 comme en 2006, les concepteurs de la réforme.

La modernisation Les procédures et les documents budgétaires deviennent de véritables outils de gestion. Ainsi, la nouvelle présentation synthétique du budget issue de la rénovation privilégie les vues d'ensemble destinées à devenir le véritable support de vote du budget pour les petites communes.

La consolidation La nouvelle comptabilité comporte des développements nouveaux destinés à donner des informations plus précises et plus complètes sur l'ensemble des actions entreprises par les municipalités, sur les incidences qu'elles peuvent avoir sur les finances communales, en particulier en ce qui concerne les engagements « hors bilan », et sur leur patrimoine. À ce titre, en 2006, les informations relatives à la dette ont été rendues plus fidèles aux pratiques observées afin de mieux appréhender les engagements financiers ne figurant pas au budget communal.

La transparence Les documents de synthèse sont très largement inspirés de ceux prévus dans le plan comptable général de 1982 rénové en 1999 et contribuent à une meilleure compréhension des comptes communaux. Les documents budgétaires contiennent dorénavant des informations détaillées, destinées à doter les responsables locaux d'outils d'analyse et de gestion propres, et à faciliter l'exercice de la démocratie locale. À titre d'illustration, à compter de l'exercice 2006, toutes les communes ainsi que leurs établissements publics, quelle que soit leur taille, présentent une maquette budgétaire unique, n'utilisant plus des documents budgétaires hétérogènes qui rendaient difficile la lecture de ces derniers par les élus et les citoyens.

L'économie générale de la M14

Une mise en œuvre différenciée par strate démographique Toutes les obligations comptables du PCG de 1982 rénové en 1999 ne s'appliquent pas indistinctement à toutes les collectivités locales. Les amortissements, les rattachements des charges et des produits à l'exercice, certaines provisions ne concernent de façon obligatoire que les communes de 3 500 habitants et plus.

L'application des principes du PCG Le plan de comptes et la nomenclature comptable M14 se rapprochent du PCG de 1982, rénové en 1999, grâce à l'application de plusieurs de ses grands principes généraux.

• La prudence

Ce principe a été énoncé par le plan comptable général. Il implique que les états comptables doivent refléter une image fidèle de la situation et des opérations de la collectivité. La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence aux obligations de régularité et de sincérité. Le principe de prudence peut se définir comme une appréciation raisonnable des faits dans le but d'éviter le risque de transfert sur l'avenir d'incertitudes présentes, susceptibles de grever le patrimoine ou l'équilibre de gestion de la collectivité. Cette notion trouve sa traduction, entre autres, dans l'obligation d'amortir ou de provisionner.

• La sincérité

Le principe est lié au précédent. La sincérité est l'application des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. L'instruction M14, en rendant possible la présentation des documents de synthèse (bilan, compte de résultats...) sous des formes proches de celles du droit commun, permet une meilleure analyse des comptes et améliore la sincérité et la transparence.

• L'indépendance des exercices

Les règles d'établissement des divers documents comptables ont posé le principe de la durée d'un an des exercices comptables en comptabilité privée. Le pendant de cette règle en comptabilité publique est celui de l'annualité budgétaire. L'instruction M14 permet le respect de cette règle de l'annualité en introduisant l'obligation de rattachement des charges et produits à l'exercice auquel ils se rapportent, dès lors que leur montant peut avoir un effet significatif sur le résultat. Cette obligation concerne la seule section de fonctionnement. Pour la section d'investissement les crédits engagés non mandatés à la fin de l'exercice constituent des restes à réaliser et sont repris dans l'exercice suivant. Par ailleurs, le recours à la procédure des autorisations de programme et crédits de paiement permet également de respecter la règle de l'annualité, en évitant de gonfler les masses budgétaires par l'inscription de dépenses et de recettes qui concernent des opérations à caractère pluriannuel, tant en section d'investissement qu'en section de fonctionnement (à l'exception des charges de personnel et des subventions de fonctionnement versées). En effet, seuls sont inscrits au budget les crédits de paiement de l'exercice qui concernent la fraction de l'opération qui sera effectivement réalisée et payée dans l'exercice.


La modernisation

La loi M14 de 1994 comme l'ordonnance de 2005 ont eu pour objet d'améliorer la gestion locale en modernisant les procédures budgétaires et la structure des documents budgétaires. Le contenu de la maquette budgétaire a été refondu en 2006, afin de la simplifier et de l'adapter aussi bien aux communes de taille importante qu'aux communes de taille plus modeste. Les éléments de présentation synthétique ont été alors simplifiés et valorisés afin que les élus puissent se prononcer sur les orientations et les propositions de l'exécutif, tout en faisant figurer en annexe les éléments plus détaillés. Une vue d'ensemble générale du budget présentant en une seule page les grandes masses financières, complétée par une présentation des chapitres budgétaires, introduisent utilement le budget et ont vocation à devenir le support de vote présenté aux élus pour les plus petites communes.

L'amélioration de l'information financière

La M14 comporte, en annexe des documents budgétaires, des états favorisant une meilleure transparence et une meilleure information sur la situation financière et patrimoniale, et destinés à compléter l'information financière contenue dans le budget. Les annexes sont individualisées en quatre grandes catégories : les annexes donnant des informations sur l'état du bilan (informations sur la dette, les provisions, les charges transférées...), les annexes retraçant les éléments hors-bilan (détail de la classe 8 avec l'état des emprunts garantis, l'état des engagements reçus et donnés...), les annexes donnant d'autres éléments d'information (l'état du personnel, la liste des organismes dans lesquels a été pris un engagement financier, la liste des organismes de regroupement auxquels adhère la commune...) et, enfin, l'arrêté et les signatures, précédés de la décision en matière des taux des contributions directes.

La comptabilité

Le plan de comptes par nature

Le plan de comptes par nature de l'instruction M. 14 se présente en huit classes et les comptes sont répartis en comptes de bilan (classes 1 à 5), comptes de résultat (classes 6 et 7) et comptes spéciaux, retraçant les engagements hors bilan (classe 8).

Présentation du plan de comptes en M14

Comptes de bilan

Classes

- 1 Comptes de capitaux
- 2 Comptes d'immobilisation
- 3 Comptes de stocks et d'en-cours
- 4 Comptes de tiers
- 5 Comptes financiers

Comptes de résultat

Classes

- 6 Comptes de charges
- 7 Comptes de produits

Comptes spéciaux

Classes

- 8 Comptes spéciaux

La classe 1 – « Comptes de capitaux »

Elle comporte la majeure partie des éléments regroupés dans cette classe par le PCG (fonds propres, emprunts et dettes assimilées), mais aussi des comptes spécifiques aux collectivités (FCTVA, TLE...).

Par ailleurs, le compte 13 « subventions d'investissement » retrace les subventions reçues, et le compte 15 les provisions pour risques et charges.

La classe 2 – « Comptes d'immobilisations »

Elle présente les éléments d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité communale et intégrés dans son patrimoine sous forme corporelle, incorporelle ou financière (comptes 20 à 27).

Les amortissements des immobilisations sont récapitulés aux subdivisions du compte 28. Ceux-ci sont justifiés par un plan d'amortissement dont la collectivité fixera la durée. Élément de sincérité

du bilan et du compte de résultat, l'amortissement est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement technique ou de toute autre cause. L'amortissement n'est obligatoire que pour les communes de 3 500 habitants et plus et certains biens. Il s'agit d'une forme d'autofinancement (dépense de la section de fonctionnement, recette de la section d'investissement), qui permet de prévoir le renouvellement des biens dont la valeur se déprécie.

La classe 3 - « Comptes de stocks et d'encours »

Les comptes de stocks servent à retracer :

- les stocks de fournitures et de denrées immédiatement consommées ;
- les stocks entrant dans un cycle de production.

Ceux-ci concernent les opérations relatives aux lotissements et aux zones d'aménagement (315 « Terrains à aménager », 3555 « Terrains aménagés ») qui sont gérées en budgets annexes.

Seuls sont budgétaires les stocks qui rentrent dans le cycle de production.

La classe 4 - « Comptes de tiers »

La classe 4 comprend les créances et les dettes non exclusivement financières dont l'échéance est à moins d'un an, ou du moins à court terme. Elle enregistre également des comptes de régularisation. Les comptes de la classe 4 sont mouvementés par le comptable public sauf pour le compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices », qui figurera au budget, ainsi que les comptes 454, 456, 457, 458 « Opérations pour compte de tiers » et, si la commune a opté pour des provisions budgétaires, le compte 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers ». On peut signaler également l'utilisation des comptes 408 et 418, non budgétaires, servant au rattachement des charges et des produits.

La classe 5 - « Comptes financiers »

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs et les opérations faites avec le trésor public, les banques et les établissements financiers. Ils peuvent également comprendre les comptes relatifs aux placements de trésorerie autorisés. Non budgétaires, ces comptes sont gérés par le comptable de la commune.

La classe 6 - « Comptes de charges »

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent au financement normal ou

courant (comptes 60 à 65), à la gestion financière (compte 66), aux opérations exceptionnelles (compte 67) et aux dotations aux amortissements et aux provisions (compte 68).

Par ailleurs, la section de fonctionnement comprend trois chapitres globalisés regroupant des comptes de classe 6 : les chapitres 011 « charges à caractère général », 012 « charges de personnel et frais assimilés » et 013 « atténuation de charges ».

La classe 7 – « Comptes de produits »

Elle répond à la même présentation que la classe 6.

Le compte 73 retrace les impôts et taxes en distinguant les impositions reclassées selon des critères économiques. Il y a ensuite correspondance entre les comptes retraçant les autres charges et produits courants (comptes 65 et 75), les charges et produits financiers (comptes 66 et 76), les charges et produits exceptionnels (comptes 67 et 77) et les dotations et reprises sur amortissements et provisions (comptes 68 et 78). Le compte 79 est utilisé pour transférer en investissement des charges provisoirement imputées en section de fonctionnement en vue de leur étalement. Par ailleurs, la section de fonctionnement comprend un chapitre globalisé regroupant des comptes de classe 7 : le chapitre 014 « atténuations de produits ».

La classe 8 – « Comptes spéciaux »

Elle comptabilise les engagements hors bilan ainsi que les mouvements affectant les valeurs inactives de la commune

Le plan de comptes par fonction

La nomenclature fonctionnelle a été conçue comme un instrument d'information destiné à faire apparaître, par activité, les dépenses et les recettes d'une commune. Elle s'impose aux seules communes de 3 500 habitants et plus :

- les communes dont la population se situe entre 3 500 et 10 000 habitants doivent assortir leur budget voté par nature d'une présentation fonctionnelle, détaillée au niveau de la fonction ;
- les communes de 10 000 habitants et plus doivent assortir leur budget voté par nature d'une présentation fonctionnelle, détaillée au niveau le plus fin de la nomenclature fonctionnelle. Ces dernières peuvent également choisir de voter leur budget par fonction, à condition d'assortir leur budget d'une présentation par nature à deux chiffres.

Les provisions

Le provisionnement constitue l'une des applications du principe de prudence contenu dans le plan comptable général. Il s'agit d'une technique comptable qui permet de constater une dépréciation ou un risque ou bien encore d'étaler une charge.

Différents régimes de provisions

Provisions semi-budgétaires de droit commun

Les provisions de droit commun constituent des opérations d'ordre semi-budgétaires regroupées au sein des opérations réelles. Elles sont retracées, en dépenses, au chapitre 68 « Dotation aux provisions » et, en recettes, au chapitre 78 « Reprises sur provision ». La non-budgétisation de la recette permet une mise en réserve de la dotation. Elle reste disponible pour financer la charge induite par le risque lors de la reprise.

Provisions budgétaires sur option

Les provisions budgétaires constituent des opérations d'ordre budgétaires entre sections et sont retracées en dépenses et en recettes des sections de fonctionnement et d'investissement aux chapitres globalisés d'ordre 040 et 042 « Opérations d'ordre de transfert entre sections ».

La budgétisation de la recette permet de dégager temporairement une recette pour financer les dépenses de la section d'investissement et apporte une solution alternative à l'emploi de la ressource emprunt pour financer les dépenses de la section d'investissement.

Choix du régime de provisions

Le régime de provisions semi-budgétaires est le régime de droit commun des provisions. Toutefois, le régime des provisions budgétaires peut être appliqué sur option. L'option est décidée par l'assemblée délibérante par une délibération spécifique. En conséquence, en cas d'absence de délibération, le régime des provisions semi-budgétaires s'applique.

Un changement ultérieur de régime de provisions est possible (article R. 2321-3 du CGCT).

Régime de provisions basé sur les risques réels

Le champ d'application des provisions n'est pas limité. Il vise tous les risques réels et est applicable à toutes les communes. Le montant de la provision correspond au montant estimé par la commune de la charge qui peut résulter d'une situation, en fonction du risque financier encouru par cette dernière.

Provisions obligatoires

La commune doit provisionner en fonction du risque financier encouru estimé dans les trois cas suivants :

- dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la commune ;
- dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce, une provision est constituée pour les garanties d'emprunts, les prêts et créances, les avances de trésorerie et les participations en capital accordées par la commune à l'organisme faisant l'objet de la procédure collective ;
- lorsque le recouvrement des restes à recouvrer sur compte de tiers est compromis malgré les diligences faites par le comptable public.

Provisions facultatives

En dehors de ces trois cas, une provision peut être constituée dès l'apparition d'un risque avéré.

Nature et suivi des provisions constituées

Il existe différentes natures de provisions que peut constituer une commune :

- provisions pour risques et charges (compte 15) ;
 - provisions pour dépréciation des immobilisations (compte 29) ;
 - provisions pour dépréciation des stocks (compte 39) ;
 - provisions pour dépréciation des comptes de tiers (compte 49) ;
 - provisions pour dépréciation des comptes financiers (compte 59).
- Elles doivent faire l'objet d'ajustements en fonction de l'étalement du risque. Un état annexé au budget primitif et au compte administratif permet de suivre l'état de chaque provision constituée. Il décrit le montant, le suivi et l'emploi de chaque provision.

L'amortissement

L'amortissement est une technique comptable qui permet, chaque année, de constater forfaitairement la dépréciation des biens et de dégager des ressources destinées à les renouveler. Ce procédé permet donc de faire apparaître à l'actif du bilan la valeur réelle des immobilisations et d'étaler dans le temps la charge relative à leur remplacement. L'application du plan comptable général a introduit le principe de l'amortissement obligatoire dans le secteur public local : hôpitaux, offices HLM, services publics industriels et commerciaux mais aussi collectivités locales.

- La M14 ne rend obligatoires les dotations aux amortissements des immobilisations que pour les communes ou les groupements

de communes dont la population est supérieure ou égale à 3 500 habitants et pour leurs établissements publics.

- Les autres communes ou groupements pourront pratiquer les amortissements de manière facultative. Ils doivent cependant, quelle que soit leur taille, procéder à l'amortissement des subventions d'équipement versées.
- Restent hors du champ d'application les éléments tels que la voirie ou les bâtiments, car ceux-ci ne se déprécient pas régulièrement et de façon irréversible s'ils font l'objet de dépenses d'entretien régulières. À cet effet, un système de provisions pour dépréciation ou pour risques et charges est envisageable pour ces deux éléments.

L'amortissement obligatoire porte sur :

- les biens meubles autres que les collections et œuvres d'art ;
- les biens immeubles productifs de revenus, y compris les immobilisations remises en location, ou mises à disposition d'un tiers privé contre paiement d'un droit d'usage, et non affectées directement ou indirectement à l'usage du public ou à un service public administratif ;
- les immobilisations incorporelles autres que les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation.

Calcul des dotations aux amortissements :

- la **base** est le coût d'acquisition ou de réalisation de l'immobilisation (valeur toutes taxes comprises).
- la **méthode** retenue est la méthode linéaire. Toutefois, une commune peut, par délibération, adopter un mode d'amortissement dégressif, variable, ou réel.
- la **durée** est fixée par l'assemblée délibérante, qui peut se référer au barème de l'instruction M14.

Pour les immobilisations incorporelles, les frais d'études et les frais d'insertion non suivis de réalisation et les frais de recherches et de développement, la durée d'amortissement ne peut excéder cinq ans. Pour les subventions d'équipement versées, la durée d'amortissement ne peut excéder cinq ans lorsque le bénéficiaire est une personne de droit privé, et 15 ans lorsque le bénéficiaire est une personne de droit public.

L'assemblée délibérante peut fixer un seuil en deçà duquel les immobilisations de peu de valeur ou dont la consommation est très rapide s'amortissent sur un an.

En raison du principe de permanence des méthodes, tout plan d'amortissement commencé doit être poursuivi jusqu'à son terme sauf cession, affectation, mise à disposition, réforme ou destruc-

tion du bien. Le plan d'amortissement ne peut être modifié qu'en cas de changement significatif dans les conditions d'utilisation du bien.

- le **suivi** est assuré budgétairement au sein d'un état de variation des immobilisations joint au compte administratif. Il indique toutes les immobilisations entrées ou sorties du patrimoine communal lors de l'exercice (biens acquis, cédés, affectés, mis à disposition, réformés, détruits...).

Inscription budgétaire et comptable

Comptablement et budgétairement, l'amortissement consiste à inscrire en dépense de fonctionnement la dotation annuelle au compte 68 « Dotation aux amortissements », la même somme apparaissant en recette d'investissement au compte 28 « Amortissements des immobilisations ». L'amortissement apparaît comme une affectation obligatoire d'une partie de l'excédent de fonctionnement à la section d'investissement et constitue en conséquence un autofinancement minimal destiné au renouvellement des immobilisations.

Les dotations aux amortissements obligatoires ou facultatives font donc partie des ressources propres internes de la section d'investissement, libres d'emploi.

Conséquences de l'introduction de l'amortissement et des provisions

La M14 tire les conséquences de l'introduction des dotations aux amortissements et provisions (art. L. 2331-4 et L. 2331-6 du CGCT) en incluant les amortissements et les provisions parmi les recettes non fiscales de la section d'investissement (uniquement pour les provisions budgétaires) en les classant parmi les dépenses obligatoires.

- Les amortissements et les provisions ne constituent qu'une des composantes de l'autofinancement ou des ressources propres mentionnées à l'article L 1612-4 du C.G.C.T. pour couvrir le remboursement de l'annuité en capital. Ils devront, dans la majorité des cas, être complétés par un autofinancement supplémentaire.
- Le champ d'application des amortissements et provisions a été volontairement limité.
- Les subventions reçues au titre du financement d'un bien amortissable peuvent donner lieu à une reprise en section de fonctionnement, qui vient atténuer la charge de l'amortissement.

Le rattachement des charges et des produits de l'exercice

Le rattachement des charges et des produits à l'exercice qu'ils concernent est effectué en application du principe d'indépendance des exercices du PCG. Il a pour objet de réintégrer dans le compte de résultat (la section de fonctionnement) toutes les charges correspondant à des services faits et tous les produits correspondant à des droits acquis nés au cours d'un exercice mais qui n'ont pu être comptabilisés (factures non établies, échéance qui intervient après la clôture de l'exercice, etc.). La « journée complémentaire » permet de dénouer la majeure partie des opérations qui chevauchent l'exercice, mais elle ne transcrit que de façon incomplète les opérations en cause dans l'exercice où se situe le fait générateur. Il convient donc d'intégrer dans le résultat annuel les charges correspondant à des services faits et tous les produits correspondant à des droits acquis au cours de l'exercice considéré. Toutefois, cette procédure ne s'applique de manière obligatoire qu'aux communes de plus de 3 500 habitants. Le rattachement ne concerne que la seule section de fonctionnement, ce qui permet de dégager le résultat réel de l'exercice, mais ne concerne pas la section d'investissement qui peut faire apparaître des restes à réaliser. Une grande partie des charges à rattacher se rapporte aux intérêts courus non échus (ICNE) sur emprunts. À compter de l'exercice 2006, la procédure de rattachement des ICNE a été harmonisée avec celle des autres charges et produits rattachés.

Budgétisation et comptabilisation

En année N. Les charges et les produits afférents à l'exercice font l'objet d'un rattachement, respectivement aux comptes concernés des classes 6 et 7. Les crédits nécessaires doivent être ouverts au budget (en dépenses et en recettes).

En année N + 1. Il y a lieu de comptabiliser les paiements et les encaissements sur les charges et les produits rattachés grâce à la méthode de la contre-passation (ou extourne). Elle se pratique au 1^{er} janvier N + 1 sur les écritures passées au 31 décembre N. Ensuite, les paiements et les encaissements s'imputent aux comptes de charges et de produits de l'exercice. Les contre-passations et les paiements et les encaissements figurent au budget et au compte administratif. Par ailleurs, la procédure de la contre-passation ne peut pas conduire à rendre débiteurs les comptes de la classe 7, ni créditeurs les comptes de la classe 6.

Exemple

Hypothèse : une commune doit payer lors de l'exercice N des intérêts financiers pour 3 000€. Les ICNE, de 1 250 € en N - 1, sont de 1 300 € en N. On ne retrace l'opération que dans la comptabilité de l'ordonnateur.

Rattachement des ICNE afférents à l'exercice N

L'ordonnateur émet un mandat de 1 300 € à l'article 66112 « intérêts-rattachement des ICNE ».

Contre-passation des ICNE de l'exercice N - 1

L'ordonnateur émet un mandat d'annulation de 1 250 € à l'article 66112 « intérêts-rattachement des ICNE ».

Paiement des intérêts de l'exercice N à l'échéance

L'ordonnateur émet un mandat de 3 000 € à l'article 66111 « intérêts réglés à l'échéance ».

À noter : le solde inscrit à l'article 66112 « intérêts-rattachement des ICNE », entre le montant des ICNE rattachés à l'exercice N et le montant des ICNE de l'exercice N - 1 contre-passés en N, doit être détaillé dans les documents budgétaires. Il peut être négatif si la commune voit décroître les intérêts dus au titre de sa dette. Il s'agit du seul cas où on peut voir, en prévision ou en exécution, une charge négative.

L'autofinancement

L'autofinancement correspond au solde des opérations d'ordre de section à section. L'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement permet d'assurer le remboursement de l'annuité d'emprunt en capital à échoir dans l'exercice et, pour le surplus, de financer des dépenses d'équipement.

Il se compose d'un autofinancement « classique », constitué par exemple des dotations aux amortissements, et d'un autofinancement « complémentaire », que constitue le virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement exécuté lors de l'affectation des résultats.

Composition de l'autofinancement en M14

Amortissements
Provisions (si la commune a opté pour le régime des provisions budgétaires)
Virement complémentaire
Ressources propres (FCTVA, TLE, autres subventions d'investissement non transférables...)

Le prélèvement sur la section de fonctionnement et son affectation s'opèrent en deux temps**En année N
Prévision**

Au budget primitif de l'année N, le montant du prélèvement est inscrit en prévision, sur une ligne budgétaire ne donnant pas lieu à réalisation, codifiée 023 dans les dépenses de la section de fonctionnement et 021 dans les recettes d'investissement. Bien qu'il s'agisse d'une prévision, les recettes correspondantes de la section d'investissement sont immédiatement utilisables pour financer les dépenses d'investissement.

**En année N + 1
Détermination**

Lorsqu'il est conforme aux prévisions, le solde de la section de fonctionnement fait apparaître, au 31 décembre N, au compte administratif un excédent alors que la section d'investissement fait apparaître au contraire un solde négatif. Le résultat global de l'exercice se compose ainsi :

- du résultat de la section de fonctionnement ou résultat comptable obtenu par différence entre les recettes et les dépenses de la section ;
- du besoin de financement qui équivaut au solde d'investissement corrigé des restes à réaliser en dépenses et en recettes.

Ce résultat est celui qui sera affecté en section d'investissement pour réaliser l'autofinancement prévu.

Affectation

Une fois le résultat déterminé, l'affectation s'effectue sur décision de l'assemblée délibérante :

- soit après le vote du compte administratif ;
- soit de manière anticipée lors du vote du budget primitif de N + 1, s'il intervient avant le vote du compte administratif.

L'affectation qui intervient, dans ce cas, sur la base d'un résultat estimé doit donner lieu à un ajustement si le résultat définitif diffère de l'estimation. La différence doit être régularisée par décision modificative.

Le résultat de la section de fonctionnement, qui doit couvrir prioritairement le besoin de financement, est affecté par émission d'un titre de recette au compte 1068 pour réaliser l'autofinancement prévu. Le surplus éventuel peut également être affecté selon le choix de l'assemblée délibérante à la section d'investissement (au compte 1068) ou faire l'objet d'un report en section de fonctionnement. S'il est négatif et ne peut couvrir le besoin de financement, le résultat fait l'objet d'un report en section de fonctionnement.

Toutefois, à compter de l'exercice 2006, lorsque le compte administratif ne fait pas ressortir de besoin de financement en section d'investissement, le résultat de la section de fonctionnement constaté au compte administratif est repris au budget en recettes de la section de fonctionnement, sauf si le conseil en décide autrement. Ce cas devrait trouver à s'appliquer plus particulièrement pour le budget de certains établissements publics locaux, comme les caisses des écoles ou les centres d'action sociale.

Exemple

Autofinancement de 1 000 euros prévu au budget primitif (BP) de l'année N

Budget primitif de l'année N

	Dépenses	Recettes
investissement		021 virement compl. 1 000
fonctionnement	023 virement compl. 1 000	

Quatre cas différents peuvent se présenter.

1^{er} cas

Au compte administratif de l'année N, le résultat de fonctionnement est un excédent de 1 000 euros. Le conseil municipal affecte le résultat en réserves au c/1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés »

Reprise au budget supplémentaire de l'année N + 1 (ou au budget primitif si le compte administratif est voté avant celui-ci) :

	Dépenses	Recettes
investissement	001 déficit reporté : 1 000	c/1068: 1 000
fonctionnement		

Le déficit d'investissement est apuré et l'autofinancement réalisé. Il n'y a pas de résultat reporté en fonctionnement (puisqu'il a été totalement affecté).

2^e cas

Au compte administratif de l'année N, le résultat de fonctionnement est un excédent de 1 200 euros (il y a donc 200 euros d'excédent supplémentaire par rapport aux prévisions). Le conseil municipal peut affecter le résultat selon deux options

– **1^{re} option** : en totalité en réserves au compte 1068 (« Excédents de fonctionnement capitalisés »)

Budget supplémentaire de l'année N + 1

	Dépenses	Recettes
investissement	dépenses nouvelles : 200	
	001 déficit reporté : 1 000	c/1068: 1 200
fonctionnement		

L'excédent de l'autofinancement réalisé par rapport aux prévisions (soit 200 euros) a servi à financer des dépenses d'investissement.

– **2^e option** :

- en réserves au c/1068 pour 1 000 euros
- en report de fonctionnement pour 200 euros

Budget supplémentaire de l'année N + 1

	Dépenses	Recettes
investissement	001 déficit : 1 000	c/1068: 1 000 :
fonctionnement	Dépenses nouvelles : 200	Excédent reporté : 200

L'excédent de l'autofinancement réalisé par rapport aux prévisions (soit 200) a servi à financer des dépenses de fonctionnement.

3^e cas

Au compte administratif de l'année N, le résultat de fonctionnement est un excédent de 700 euros.

Le conseil municipal affecte le résultat en réserves pour 700 euros (pas de possibilité de report en fonctionnement) ; il doit en outre équilibrer la section d'investissement afin de compenser l'insuffisance de l'autofinancement pour 300 euros.

Budget supplémentaire de l'année N + 1

	Dépenses	Recettes
investissement	001 déficit : 1 000	Recettes nouvelles ou réduction de dépenses : 300 c/1068: 700
fonctionnement		

4^e cas

Au compte administratif de l'année N, le résultat de fonctionnement est un déficit de 100 euros :

- aucune affectation possible ;
- au budget supplémentaire, le conseil municipal doit résorber, non seulement le déficit d'investissement, mais aussi celui de fonctionnement ;
- le cas échéant, il y a saisine de la chambre régionale des comptes si le déficit global excède le pourcentage prévu à l'article L. 1612-14 du CGCT.

Budget supplémentaire de l'année N + 1

	Dépenses	Recettes
investissement	001 déficit : 1 000	Recettes nouvelles* : 1 000
fonctionnement	002 déficit : 100	Recettes nouvelles* : 100

*ou réduction des dépenses

Remarque : le résultat à affecter se compose du résultat excédentaire de la section de fonctionnement issu de la différence entre les réalisations en recettes et celles en dépenses, y compris les charges et produits rattachés, mais hors restes à réaliser de fonctionnement. Le résultat doit couvrir le besoin de financement de la section d'investissement, c'est-à-dire le solde d'exécution négatif, auquel s'ajoute le solde des restes à réaliser.

Le budget

La modernisation des procédures budgétaires

La comptabilité des communes M14 ne se borne pas à mettre en place un nouveau plan de comptes conforme au plan comptable général de 1982 : elle modernise les procédures budgétaires afin de faciliter le vote des crédits par le conseil municipal et leur suivi. Par ailleurs, elle introduit une présentation fonctionnelle pour les communes de 3 500 à 10 000 habitants et donne à celles de plus de 10 000 habitants une possibilité d'option entre le vote du budget par nature ou par fonction.

Définition du chapitre et de l'article

Elle diffère selon que le budget est voté par nature ou par fonction. Conformément à l'article L. 2312-2 du CGCT, les crédits sont votés par chapitre et, si le conseil municipal en décide ainsi, par article.

Budget voté par nature

Le chapitre. Il correspond au **compte par nature à deux chiffres**, à l'exception :

- du chapitre enregistrant, dans les communes de plus de 100 000 habitants, les frais de fonctionnement des groupes d'élus, qui constitue à lui seul un chapitre (chapitre 656) ;
- du chapitre enregistrant les subventions d'équipement versées à un tiers (chapitre 204), à l'exception toutefois de celles comprises dans un chapitre d'opération ;
- des chapitres globalisés ;
- ▶ en section de fonctionnement :
 - les charges à caractère général (codifié 011 en dépenses) comprenant les comptes 60 (sauf 6031), 61, 62 (sauf 621), 635, 637 ;
 - les charges de personnel (codifié 012 en dépenses) comprenant les comptes 621, 631, 633 et 64 ;
 - les atténuations de charges (codifié 013 en recettes) comprenant les comptes 609, 619, 629, 6419, 6459, 6479, 6489, 6589 ainsi que les comptes 6032, 6037 (en recettes) ;
 - les atténuations de produits (codifié 014 en charges) comprenant les comptes 70389, 70619, 739, 7419, 748719 et 748729 (en dépenses).

Lorsque le conseil municipal a décidé de voter le budget par chapitre, la consommation des crédits est suivie au niveau du chapitre et il existe une fongibilité au sein des chapitres globalisés.

► en section d'investissement :

- des opérations pour le compte de tiers qui correspondent à chacune des opérations effectuées par catégorie, selon qu'il s'agit d'opérations sur les établissements d'enseignement remis à la région, sur ceux remis au département, ou aux opérations pour compte de tiers.
- des chapitres budgétaires sans exécution retraçant les dépenses imprévues (chapitres 020 et 022), le virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement (chapitres 023 et 021) et, au stade prévisionnel, les produits des cessions d'immobilisations (chapitre 024).
- les opérations, lorsque le conseil municipal a décidé d'individualiser ainsi certaines dépenses d'équipement et les recettes qui y sont affectées. Ce regroupement est donc facultatif. Le conseil municipal peut décider d'individualiser une ou plusieurs opérations en section d'investissement ; les autres dépenses d'équipement sont alors suivies dans les conditions habituelles au niveau des comptes 20, 204, 21, 22, 23.

L'opération correspond à un ensemble d'acquisitions, d'immobilisations ou de travaux aboutissant à la réalisation d'un ouvrage ou de plusieurs ouvrages de même nature. Elle peut également, dans ce cadre, comprendre des subventions d'équipement versées. Elle retrace donc exclusivement les dépenses d'équipements (comptes 20, 204, 21, 22, 23).

L'ouvrage ou l'équipement public ainsi individualisé doit constituer un tout, ayant sa propre fonctionnalité.

Exemple : l'extension d'un groupe scolaire primaire

Celle-ci se compose :

- de l'acquisition d'une parcelle de terrain, compte 21, article 2111 ;
- de travaux de construction de bâtiment, compte 23 ;
- d'acquisition de matériel et mobilier scolaire (compte 21, article 2171).

Si le conseil municipal décide de l'individualiser en opération, codifiée 01, le chapitre correspond à l'opération 01, qui figure en tant que telle dans la vue d'ensemble de la section d'investissement. Si le budget est voté par chapitre, le suivi se fait au niveau de l'opération 01, sans distinguer entre les comptes par nature qui la composent. L'excédent éventuel sur l'acquisition du terrain peut ainsi compenser, sans décision de virement de crédit, un éventuel dépassement sur les travaux de bâtiment. L'opération définie par le conseil municipal porte jusqu'à son achèvement la codification qu'il lui a donnée et peut ainsi être suivie de manière

individualisée sur les documents budgétaires (budgets primitif et supplémentaire, compte administratif).

L'article

Il correspond **au niveau le plus détaillé** ouvert dans la comptabilité par nature. Les chapitres relatifs aux opérations pour compte de tiers, aux dépenses imprévues et au virement de section à section ne comportent pas d'article.

Budget voté par fonction

Le chapitre

Il correspond :

- ▶ Pour les dépenses et les recettes ventilées entre les dix fonctions, à chacune des fonctions précédées de la codification :
 - 90 en section d'investissement ;
 - 92 en section de fonctionnement.

Pour les dépenses et les recettes non ventilées entre les dix fonctions, aux subdivisions suivantes précédées de la codification :

- 91 en section d'investissement :
 - 910 : opérations patrimoniales
 - 911 : dettes et autres opérations financières
 - 912 : dotations, subventions et participations non affectées
 - 913 : taxes non affectées
 - 914 : transferts entre sections
 - 915 : opérations d'investissement sur établissements d'enseignement remis à la région ou au département
 - 916 : opérations d'investissement sur voirie communale
 - 917 : opérations sous mandat
 - 918 : dépenses imprévues
 - 919 : virement de la section de fonctionnement, en recettes
 - 95 : produits des cessions d'immobilisations
 Ces trois derniers chapitres constituent des chapitres budgétaires sans exécution.
- 93 en section de fonctionnement :
 - 931 : dettes et autres opérations financières
 - 932 : dotations et participations non affectées
 - 933 : impôts et taxes non affectées
 - 934 : transferts entre sections
 - 936 : frais de fonctionnement des groupes d'élus
 - 938 : dépenses imprévues
 - 939 : virement à la section d'investissement (en dépenses)
 Ces deux derniers chapitres constituent des chapitres budgétaires sans exécution.

L'article

Il correspond :

- ▶ pour les dépenses et les recettes ventilées entre les dix fonctions, à la subdivision la plus détaillée de la nomenclature fonctionnelle à l'intérieur de chaque fonction, précédée de la codification 90 en section d'investissement et 92 en section de fonctionnement ;
- ▶ lorsque l'assemblée délibérante a décidé d'individualiser une ou plusieurs opérations d'équipement, chacune de ces opérations constitue un article à l'intérieur de la sous-fonction concernée ;
- ▶ pour les dépenses et les recettes non ventilées, au compte le plus détaillé ouvert dans la nomenclature par nature à l'intérieur de chaque chapitre ;
- ▶ les chapitres 918, 919, 938, 939 et 95 ne comportent pas d'article ;
- ▶ les résultats d'investissement et de fonctionnement ne constituent pas des chapitres ou articles, mais des lignes de report budgétaires.

Même lorsqu'il est voté par chapitre, le budget est toujours présenté par article. Les documents budgétaires doivent donc faire apparaître les deux niveaux de détail.

La présentation fonctionnelle et le vote par fonction

L'instruction M. 14 offre aux communes de 10 000 habitants et plus la possibilité de choisir entre le vote du budget par nature ou par fonction, bien que la comptabilité générale reste tenue par nature. Pour maintenir le même niveau d'information, une présentation croisée est toutefois exigée : si le budget est voté par nature, il comporte une présentation fonctionnelle ; s'il est voté par fonction, il comporte une présentation par nature. Les budgets des communes de moins de 10 000 habitants sont obligatoirement votés par nature. Il comporte toutefois pour les communes de 3 500 habitants et plus une présentation fonctionnelle, effectuée au niveau de la fonction.

Dix fonctions recouvrent les principaux secteurs d'intervention des communes :

- fonction 0 : services généraux des administrations publiques locales ;
- fonction 1 : santé et salubrité publiques ;
- fonction 2 : enseignement-formation ;
- fonction 3 : culture ;
- fonction 4 : sport et jeunesse ;
- fonction 5 : interventions sociales et santé ;
- fonction 6 : famille ;

- fonction 7 : logement ;
- fonction 8 : aménagement et services urbains, environnement ;
- fonction 9 : action économique.

Le dispositif envisagé qui s'inspire de la NFA (nomenclature fonctionnelle des administrations), utilisée par l'État, est toutefois constitué de 10 fonctions principales propres aux communes et ajustées à leurs compétences, ainsi que d'une cinquantaine de sous-fonctions à 2 ou 3 chiffres. D'autres subdivisions sont envisageables si la collectivité souhaite affiner l'analyse mais ne sont gérées qu'à titre interne, sans reprise dans les documents budgétaires et comptables. La ventilation s'effectue au fur et à mesure de l'émission des mandats et des titres de recettes. Dans tous les cas, il y a prédominance du classement par nature, puisque la comptabilité générale et les documents produits par le comptable (bilan, compte de résultat, balance) sont exclusivement tenus par nature.

La présentation des documents budgétaires en M14

La présentation des documents budgétaires vise à retracer les modalités de vote et les décisions prises par l'assemblée délibérante et à donner des renseignements suffisamment détaillés et pertinents pour aider les élus dans leur prise de décision et pour informer les citoyens.

À la suite de la rénovation de la M14 en 2006, une maquette budgétaire unique est désormais proposée aux communes et à leurs établissements publics.

Par ailleurs, elle comporte une nouvelle présentation synthétique privilégiant les vues d'ensemble, destinées à en faire le véritable support de vote du budget pour les plus petites communes.

1^{re} partie « Informations générales »

Elle contient des données de nature :

- statistique (population, nombre de résidences secondaires...);
- fiscale (potentiel fiscal et potentiel financier);
- financière (ratios financiers);

et précise les modalités de vote du budget.

2^e partie « Présentation générale du budget »

Elle permet d'appréhender le budget par grande masse financière. Le détail de cette partie diffère selon que le budget est voté par fonction ou par nature.

3^e partie « Vote du budget »

Subdivisée en deux sections (fonctionnement et investissement), elle permet notamment d'apporter des précisions quant au montant des crédits proposés par l'exécutif local et votés par l'assemblée délibérante selon la section. Le détail de cette partie diffère selon que le budget est voté par fonction ou par nature.

La section de fonctionnement comprend :

- en recettes, les produits annuels définitifs et réguliers de la collectivité, tels que le produit des impositions locales et les dotations versées par l'État, ainsi que les autres produits autorisés par les lois et règlements en vigueur ou résultant de décisions de justice ou de conventions ;
- en dépenses, les charges annuelles et permanentes d'intérêt local pour la collectivité : dépenses de personnel et frais de fonctionnement courant, ainsi que les charges financières liées au service de la dette.

La section d'investissement comprend :

- en recettes, des recettes temporaires ou ponctuelles, telles que le produit des emprunts ou des taxes ou subventions d'équipement perçues ;
- en dépenses, les dépenses d'équipement ainsi que des dépenses financières, liées en particulier au remboursement de l'annuité en capital des emprunts contractés.

4^e partie « Les annexes »

Des annexes permettent de compléter l'information des élus et des tiers par la production de plusieurs états portant notamment sur des éléments particuliers de nature diverse tels que :

- la présentation croisée par fonction, en cas de vote par nature. Lorsque le budget est voté par fonction, la présentation croisée par nature ne fait pas partie des annexes, mais est intégrée dans la page relative au vote de chaque chapitre ;
- l'état de la dette ;
- les engagements hors bilan ;
- l'état du personnel ;
- la liste des organismes dans lesquels la collectivité a pris un engagement financier...

Principales mesures introduites en M14 à compter de l'exercice 2006

Dispositions de l'ordonnance n° 2005-1027 relative à la simplification et à l'amélioration des règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités locales, à leurs groupements et aux établissements publics locaux qui leur sont rattachés et des décrets n° 2005-1661 et n° 2005-1662 du 27 décembre 2005 relatifs aux règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux établissements publics qui leur sont rattachés codifiées au CGCT.

Mesures de simplification de certaines procédures budgétaires et comptables

La débudgétisation de certaines opérations d'ordre patrimoniales complexes

Les opérations d'ordre patrimoniales complexes, telles que la mise à la réforme, l'apport, l'affectation, la mise à disposition, la mise en concession de biens, ne devront plus être retracées budgétairement. Seule la comptabilité tenue par le comptable retrace les écritures afférentes à ces opérations et met ainsi à jour l'actif de la commune, grâce aux informations patrimoniales fournies par l'ordonnateur. L'ordonnateur doit, quant à lui, continuer de mettre à jour l'inventaire.

La simplification des opérations de cessions d'immobilisations

Au stade prévisionnel, le montant prévu de la cession est retracé directement en recettes réelles de la section d'investissement, au chapitre budgétaire sans exécution 024 « produits des cessions d'immobilisations ». C'est seulement au compte administratif qu'est retracée l'exécution complète de la cession, telle qu'elle est décrite par la M14. La commune n'a alors plus de crédits à prévoir au budget afin de passer les opérations d'exécution, grâce à un mécanisme inédit d'ouverture automatique de crédits.

La création des chapitres globalisés pour les opérations d'ordre budgétaires

Quatre chapitres globalisés ont été créés dans la nomenclature par nature afin de regrouper les opérations d'ordre du budget, assurant ainsi une certaine fongibilité des crédits d'ordre. Il s'agit des chapitres :

- 040 « opérations d'ordre de transferts entre les sections » en section d'investissement ;
- 041 « opérations patrimoniales » en section d'investissement ;
- 042 « opérations d'ordre de transferts entre les sections » en section de fonctionnement ;
- 043 « opérations d'ordre à l'intérieur de la section de fonctionnement » en section de fonctionnement.

L'harmonisation du traitement des ICNE avec celui des autres charges et produits rattachés

Les opérations de rattachement des ICNE sont similaires à celles prévues pour les autres charges, avec la passation par l'ordonnateur d'opérations semi-budgétaires. Toutefois, l'article budgétaire des charges rattachées pour les ICNE (article 66112) doit clairement faire apparaître le solde entre les ICNE de l'année précédente contre-passés et les ICNE de l'exercice rattachés. Il est distingué de l'article sur lequel sont imputés les intérêts de l'exercice payés à échéance (66111).

L'imputation en section d'investissement des subventions d'équipement versées

Les subventions d'équipement versées à des tiers sont imputées en dépenses de la section d'investissement. Elles doivent être obligatoirement amorties sur une durée maximale de cinq ans si le bénéficiaire est une personne privée et une durée maximale de quinze ans si le bénéficiaire est une personne publique.

La facilitation du recours à la pluriannualité

Le recours à la pluriannualité est ouvert à toutes les communes, quelle que soit leur taille. De plus, elles peuvent gérer de manière pluriannuelle leurs dépenses de fonctionnement, à l'exclusion des frais de personnel et des subventions aux organismes de droit privé. Une annexe budgétaire relative à ces dépenses pluriannuelles doit être renseignée, le cas échéant.

La réforme du régime de provisions

Les provisions réglementées ont été supprimées. Désormais, les communes ont le choix entre réaliser des provisions semi-budgétaires (mise en réserve de la dotation sur un compte non budgétaire) ou des provisions budgétaires (autofinancement « classique »). Le régime des provisions semi-budgétaires est le régime de droit commun. D'autre part, le régime des provisions est basé sur une approche plus réaliste du risque. Il fixe trois cas dans lesquels le déclenchement du provisionnement est obligatoire

(ouverture d'un contentieux contre la commune, ouverture d'une procédure collective, restes à recouvrer sur comptes de tiers compromis) et pour lesquels la commune doit provisionner, en fonction du risque encouru, à hauteur de la charge estimée qui pourrait découler de sa réalisation. En dehors de ces cas, le provisionnement est facultatif et peut être décidé dès l'apparition d'un risque avéré. Les provisions doivent par ailleurs faire l'objet d'un ajustement régulier et sont retracées dans une annexe budgétaire.

La possibilité de reprendre ponctuellement un excédent de la section d'investissement en fonctionnement dans des cas et conditions précis

Une commune ou un établissement public communal peut reprendre par une délibération motivée de l'assemblée délibérante la part d'un excédent de la section d'investissement en recettes de fonctionnement uniquement en fonction de son origine, c'est-à-dire si elle correspond :

- au produit de la cession d'une immobilisation reçue au titre d'un don ou d'un legs,
- au produit de la vente d'un placement financier,
- à la dotation complémentaire en réserve constituée lors de l'affectation du résultat et qu'on constate au compte administratif de deux exercices successifs.

L'automatisation de l'affectation du résultat si le compte administratif ne fait pas apparaître de besoin d'autofinancement

Lorsque le compte administratif ne fait pas apparaître de besoin d'autofinancement, le résultat reporté excédentaire de la section de fonctionnement est ajouté automatiquement aux recettes de fonctionnement au budget, sauf si l'assemblée en décide autrement. Ceci évite la réunion systématique de l'assemblée délibérante pour procéder à l'affectation des résultats, principalement pour des établissements publics communaux ne réalisant pas d'investissements.

Mesures d'amélioration de la lisibilité des documents budgétaires

La clarification de l'obligation de constituer un budget annexe

La constitution d'un budget annexe au budget principal est obligatoire pour quatre types d'activités : les services publics à caractère industriel et commercial, les services sociaux et médico-

sociaux, les services publics administratifs érigés en régies et les activités de lotissement et d'aménagement de zones. En dehors de ces activités, la constitution d'un budget annexe est facultative. Toutefois, il est vivement conseillé de retracer au sein d'un budget annexe l'activité des services assujettis à la TVA afin de faciliter les opérations de déclaration de TVA.

La clarification des règles d'attribution des subventions

La décision d'attribution des subventions peut revêtir plusieurs formes :

- une délibération distincte du vote du budget ;
- l'individualisation au budget des crédits par bénéficiaire ;
- l'établissement d'une liste des bénéficiaires dans un état annexé au budget.

Les deux dernières hypothèses ne concernent cependant que les subventions dont l'attribution n'est pas assortie de conditions d'octroi, notamment toutes les subventions inférieures à 23 000 € (seuil défini par le décret du 6 juin 2001 au-dessus duquel une convention avec le bénéficiaire doit être obligatoirement conclue). Chacune constitue à la fois la décision d'attribution des subventions au profit des bénéficiaires indiqués et une pièce justificative à la dépense.

La simplification des états annexes existants

Tout d'abord, certains documents annexés aux documents budgétaires sont supprimés, mais disponibles à tout tiers en faisant la demande les trois bilans certifiés conformes auparavant produits et les comptes produits par les délégataires des services publics. D'autres ne subsistent qu'en annexe au compte administratif (état de variation du patrimoine, liste des subventions et prestations en nature, présentation agrégée des résultats).

Par ailleurs, la présentation croisée par fonction a été allégée pour les communes entre 3 500 et 10 000 habitants, puisqu'elles ne la détailleront plus qu'au niveau de la fonction.

La lisibilité accrue des maquettes

Une nouvelle présentation synthétique du budget privilégie les vues d'ensemble et permet alors aux petites communes de disposer d'un véritable support de vote. Par ailleurs, les subventions accordées peuvent, si elles ne sont pas conditionnées, être directement retracées au budget, sans nécessiter une délibération d'affectation spécifique. Le volume des documents budgétaires est en outre réduit de moitié.

Les ratios de l'article L. 2313-1 du CGCT

Les ratios 1 à 6 sont obligatoires pour les communes de 3 500 habitants et plus et leurs établissements publics comprenant au moins une telle commune. Les ratios 7 à 11 sont obligatoires pour les communes de 10 000 habitants et plus et leurs établissements publics comprenant au moins une telle commune.

Liste des ratios

- 1° Dépenses réelles de fonctionnement/population ;
- 2° Produit des impositions directes/population ;
- 3° Recettes réelles de fonctionnement/population ;
- 4° Dépenses d'équipement brut/population ;
- 5° Encours de la dette/population ;
- 6° Dotation globale de fonctionnement/population.

Dans les communes de 10 000 habitants et plus, ces données comprennent en outre les ratios suivants :

- 7° Dépenses de personnel/dépenses réelles de fonctionnement ;
- 8° Coefficient de mobilisation du potentiel fiscal ;
- 8° bis Coefficient de mobilisation du potentiel fiscal élargi ;
- 9° Dépenses réelles de fonctionnement et remboursement annuel de la dette en capital/recettes réelles de fonctionnement ;
- 10° Dépenses d'équipement brut/recettes réelles de fonctionnement ;
- 11° Encours de la dette/recettes réelles de fonctionnement.

Déjà parus dans la même collection

L'exemplaire : **3,05 €**.

- n° 2 La distribution de l'eau (1999)*
- n° 3 La dotation globale de fonctionnement (1995)
- n° 5 Le budget communal (1999)*
- n° 8 La délégation des services publics locaux (1998)
- n° 9 L'élimination des déchets des ménages (2001)*
- n° 17 La commune et le nettoyage des voies publiques (1985)*
- n° 18 Le bois : une source d'énergie pour la commune (1986)
- n° 21 Dons et legs (1988)
- n° 22 Le syndicat de communes (1995)
- n° 23 La coordination des travaux de voirie (1992)
- n° 24 Les enquêtes publiques (1992)
- n° 25 Les conseils municipaux d'enfants et de jeunes (1992)
- n° 27 La fixation des taux des impôts locaux (2004)
- n° 28 Les attributions des maires agissant au nom de l'État (1994)
- n° 30 La répartition intercommunale des charges de fonctionnement des écoles publiques (1998)*
- n° 31 La lutte contre l'illettrisme (1993)
- n° 32 La comptabilité M49 des services d'eau et d'assainissement (2004)
- n° 33 La comptabilité M14 des communes (applicable au 1^{er} janvier 2006) et le plan de comptes des communes – **4,57 €**
- n° 35 Patrimoine et paysages (2005)
- n° 36 Halles et marchés de détail (2001)
- n° 37 L'hygiène et la sécurité dans la fonction publique territoriale (2001)
- n° 38 Méthodologie pour l'évaluation de l'impact d'un sujet de normalisation (2002)
- n° 39 Les relations financières entre les collectivités territoriales et les clubs sportifs (2002)

* Disponibles en photocopie au même prix.

Ministère de l'Intérieur et de l'Aménagement du territoire

Direction générale des collectivités locales
Département des publications, de l'information et de la documentation
2, place des Saussaies – 75800 Paris Cedex 08
Téléphone : 01 49 27 43 70
Mél : publications.dgcl@interieur.gouv.fr

Directeur de la publication : **Edward Jossa**

ISBN : 2-11-096214-3

Prix : 4,57 euros