

INFORMATIONS CONSEIL ET ASSISTANCE

AUX E.P.L.E. DE LA GUADELOUPE

LA COMPTABILITE MATIERE

S O M M A I R E

1 - Rappel des dispositions réglementaires	page 2
2 - Modalités de mise en œuvre de la comptabilité	pages 2/4
3 - Comptabilisation des stocks	page 4
4 - Comptabilisation des valeurs inactives	page 5
5 - Comptabilisation des valeurs mobilières de placement	page 5
6 - Tenue de l'inventaire	pages 5/9
7 - Informations sur les nouvelles règles de comptabilisation des actifs, passifs, amortissements et dépréciations	pages 10/11

LA COMPTABILITE MATIERE

Recommandations – Conseils

A lire plus particulièrement :

- Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962
- Instruction Codificatrice n°02-038-M91 du 30 avril 2002 (**chapitre 9**)
- Le Patrimoine de l'E.P.L.E. (mémento 620-80 -1997 du MEN)
- Instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006

1 - RAPPEL DES DISPOSITIONS REGLEMENTAIRES :

Le décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique prévoit en comptabilité matière :

- **article 51** - « *la comptabilité comprend une comptabilité générale et, selon les besoins et les caractères propres à chaque organisme public, une comptabilité analytique et une ou plusieurs comptabilités spéciales des matières, valeurs et titres.* »
- **article 54** – « *les comptabilités spéciales des matières, valeurs et titres ont pour objet la description des existants et des mouvements concernant :*
 - . Les stocks de marchandises, fournitures, emballages commerciaux, produits semi-ouvrés, produits finis
 - . Les matériels et objets mobiliers
 - . Les titres, valeurs ainsi que les objets remis en dépôt
 - . Les formules, titres, tickets, cartes, timbres et vignettes destinés à la vente

2 - MODALITES DE MISE EN ŒUVRE DE LA COMPTABILITE

- **L'article 179** prévoit que l'Agent Comptable est « *chargé de la comptabilité matière* ». Cet article précise également que « Lorsque l'agent comptable ne peut pas tenir lui-même la comptabilité matière, il en exerce le contrôle. Les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable qui demande qu'il soit procédé à l'inventaire annuel des stocks.»

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 et qui incombe au dépositaire (magasinier – préposé) voire au responsable de l'atelier ou de l'activité.

Les achats, la réception des marchandises, la tenue des stocks (conservation, distribution, utilisation), la surveillance des mouvements, sont des activités qui ne relèvent pas, sauf exception, de l'agent comptable.

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable interdit d'ailleurs au comptable d'effectuer les actes essentiels de cette gestion : signature des bons de commande (acte d'engagement), et des ordres d'entrée ou de sortie (certifications).

Rôle de l'agent comptable

L'agent comptable doit participer à l'organisation de la comptabilité matière

Il est tenu de veiller à la mise en place des modalités suivantes :

- prise en charge (conditions de réception des matières et 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 la comptabilité matière doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable.

L'agent comptable doit surveiller la tenue de la comptabilité matière

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'actualisations, entrées et sorties....

Si ces contrôles font apparaître des anomalies, il doit les signaler à l'ordonnateur et demander toutes justifications, et procéder à la reconnaissance sur place des existants.

Etendue de sa responsabilité

La responsabilité de l'agent comptable est présentée au tome 1 – titre 2 – chapitre 3 de l'instruction codificatrice n° 02-038-M91 du 30 avril 2002.

L'agent comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer en matière de recettes, de dépenses, et de patrimoine, dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique.

Sa responsabilité peut-être mise en cause notamment :

- lorsqu'en l'absence de comptabilité matière 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 les services gestionnaires, sauf dans les cas où les documents justificatifs produits ne permettent pas d'en déceler l'irrégularité ;
- lorsqu'une faute ou négligence caractérisée a été relevée à la charge de l'agent comptable à l'occasion d'une opération de contrôle menée par l'agent comptable.

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.

L'agent comptable doit faire procéder à l'inventaire annuel des stocks s'il ne tient pas lui-même la comptabilité matière (article 179).

Il ne lui appartient pas de se substituer à l'ordonnateur pour accomplir cet inventaire, mais il doit exiger des services assurant la surveillance administrative ou technique, un exemplaire des rapports, procès-verbaux, état de récolement afin de joindre ces pièces justificatives aux pièces générales du compte financier.

3 - COMPTABILISATION DES STOCKS

L'ordonnateur définit les rôles et responsabilités des agents délégués, chargés de la gestion des stocks : réception, conservation, distribution, utilisation, surveillance, enregistrement des mouvements.

L'utilisation d'outils informatiques permet l'édition des documents suivants :

- fiches de stocks
- feuilles de consommation journalières
- fiches « grand livre des stocks »
- balance des stocks

La méthode « FIFO » (« first in, first out » : premier entré – premier sorti) d'évaluation des stocks choisie dans le nouveau plan comptable et non plus la méthode du coût moyen.

Le logiciel de stocks « PRESTO » est diffusé par le CRIA

4 - COMPTABILITE DES VALEURS INACTIVES

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 la valeur qu'après leur émission (tickets repas, cartes, etc....)

Les mouvements des valeurs inactives s'effectuent entre les « parties intéressées » : L'agence comptable, les services ou intermédiaires (régisseurs), les clients ou déposants (élèves par exemple).

Pour les tickets repas élèves et commensaux, l'application «G.T.I.- gestion des tickets informatisée » est diffusé par le CRIA.

5 - COMPTABILITE DES VALEURS MOBILIERES 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 devra 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.

6 - TENUE DE L'INVENTAIRE

L'agent comptable est chargé de tenir un inventaire permanent des biens mobiliers et immobiliers inscrits au bilan de l'établissement. Il doit veiller à sa mise à jour et à sa conservation.

A - LES MODALITES

Les opérations sont réalisées d'une part 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

Et d'autre part à l'aide de renseignements fournis par l'ordonnateur :

- indications de l'emplacement du bien
- décisions de conseil d'administration
- mouvement et transformation éventuels des biens

Chaque fiche de l'inventaire comptable comporte les indications suivantes :

- le numéro et le libellé du compte d'immobilisation intéressé
- le numéro d'immatriculation donné au bien devant comporter l'année d'acquisition, le compte d'amortissement (ou de dépréciation) et un numéro d'ordre
- la description sommaire du bien
- le nom et l'adresse du fournisseur, de l'entrepreneur ou du donateur
- la référence du mandat de paiement
- la date d'acquisition
- l'indication de l'emplacement du bien
- le coût d'acquisition, le coût de production ou de valeur d'origine
- le mode, le taux, la méthode, la durée de l'amortissement (ou de la dépréciation)
- le montant de la réévaluation et des compléments éventuels
- le cas échéant les conditions d'assurance
- l'origine de financement avec indication du ou des comptes d'origine de passif concernés.

L'inventaire des immobilisations est arrêté à la fin de chaque année comptable ainsi que lors de chaque passation de service.

Il doit concorder avec les indications du bilan arrêté à la même date et figurant au compte financier.

Par ailleurs, **l'ordonnateur soumet chaque année au conseil d'administration la liste des biens à réformer.** Une copie de cette liste tiendra lieu de justification à l'appui des écritures budgétaires d'ordre qui permettront à l'agent comptable de constater la sortie effective des biens ayant été initialement immobilisés.

Sur le plan pratique, l'absence d'un logiciel de tenue des inventaires écrit par le ministère de l'éducation, différents logiciels privés tels que « EGIMO », « I.G. » sont parfaitement au point et répondent à la réglementation.

Ces logiciels permettent l'édition, pour le compte financier, de différents tableaux :

- A l'appui de la pièce 10 : **état annuel des dépréciations de l'actif et état annuel de financement (origine de crédit du passif)**
- **Etat de l'actif** demandé par la Chambre régionale des comptes
- **Livre - journal des entrées et sorties** des comptes 1312 (Région) et 1313 (conseil général) demandé par les collectivités de rattachement.

Les modalités pratiques et détaillées des entrées et sorties de l'inventaire sont bien expliquées dans le guide pratique « le patrimoine de l'E.P.L.E. »

Le seuil actuel d'une immobilisation est de 800.00 €P.U./ HT pour les E.P.L.E.
En dessous de cette somme, le bien est inscrit à l'inventaire « répertoire », budgétisé et comptabilisé en 1^{ère} section -fonctionnement.

B - ACQUISITIONS DE BIENS IMMOBILISES

Les diverses subventions d'investissements notifiées ainsi que la taxe d'apprentissage font l'objet d'un projet d'utilisation détaillé et soumis au conseil d'administration. Elles sont budgétisées comme suit :

- **En dépenses au chapitre ZD** - les comptes les plus concernées sont le 205 pour les logiciels, 215 – 216 -218 pour les biens mobiliers.
- **En recettes au chapitre ZR par origine de crédit** : les comptes les plus concernés sont le 1311 - subventions de l'état, 1312 - subventions Région, 1313 - subventions du Conseil Général, 13181 - taxe d'apprentissage.

Pour les **Equipements en nature** livrées aux EPLE par les Collectivités, la budgétisation **pour ordre** s'effectue suivant les mêmes principes indiqués ci-dessus.

Pour les immobilisations acquises par **prélèvement autorisé sur les réserves disponibles** de l'établissement ou sur un excédent autorisé de la première section du budget annuel (prélèvement anticipé de l'exercice) donnent lieu à l'émission des mandats seulement au ZD 21. Il n'y a donc pas émission d'ordre de recette.

Dans le cadre 14 du compte financier, ce prélèvement (différence entre le ZD 21... et ZR 13..) sera inscrit en moins dans les réserves disponibles concernées et en plus dans les réserves immobilisées.

C - LES ALIENATIONS D'IMMOBILISATION

Pour les **sorties de biens de l'inventaire**, les modalités sont différentes en fonction de **qui est propriétaire** de ce bien : l' E.P.L.E. ou la Collectivité de Rattachement. Deux listes détaillées distinctes sont à établir. Les procédures sont les suivantes :

1 - La Collectivité de Rattachement est propriétaire

Les biens sont comptabilisés dans les comptes 1312 et 1313

- 1 – Avis du **C.A.** sur la demande présentée par le chef d'établissement de désaffectation du (ou des) biens. Cet avis doit être formalisé et accompagné de la liste de sortie de biens de l'inventaire en les décrivant (comme pour les entrées). Cette liste est éditée par le logiciel.
- 2 - Transmission de cet avis à la Collectivité de Rattachement et du document annexé.

- 3 – Délibération du Conseil Régional ou Général sur cette proposition et transmission de la désaffectation au Rectorat (délégation du Préfet).
- 4 – Le Rectorat, dans sa tâche de contrôle de légalité pour le compte du Préfet, prononce par arrêté la désaffectation du bien et le notifie à la collectivité propriétaire. Elle transmet une copie de cet arrêté à l'E.P.L.E.

La procédure de désaffectation du bien est terminée, c'est seulement à partir de ce moment que le bien peut être aliéné, donc que **la procédure comptable** peut s'enclencher.

- 5 – Proposition d'une Décision Budgétaire modificative pour aliénation soumise au vote du CA.
- 6 - Transmission de cette D.B.M. aux autorités de contrôles
- 7 - Lorsque cette D.B.M. devient exécutoire, émission des ordres de l'ordonnateur (mandats – ordres de recettes)
- 8 - Prise en charge dans la comptabilité du comptable pour mouvementer le bilan.

2 – L'E.P.L.E. est propriétaire

Les comptes utilisés (1025 – 10681 – 1311 – 13181 etc.) et (1312 1313) lorsque la collectivité n'a pas notifié à l' E.P.L.E. qu'elle entendait conserver la propriété)

La procédure est simplifiée :

Les étapes 1 -5 – 6 – 7 et 8 sont toujours à faire, **par contre**, les étapes 2 – 3 et 4 sont annulées et remplacées par une seule : **Transmission de l'avis du CA émis sur la sortie d'inventaire** aux autorités de contrôle (Autorité Académique et Collectivité de Rattachement)

D - CONSTAT DE PERTE DE VALEUR DES IMMOBILISATIONS :

Les dispositions en vigueur permettent la pratique des amortissements dans le cas où la charge de renouvellement des immobilisations incombe à l'E.P.L.E.

La technique de la dépréciation ne se justifie que lorsque la charge de renouvellement n'appartient pas à l'E.P.L.E.

1 – Les Dépréciations

Actuellement, la perte subie par l'usure des immobilisations est constatée au bilan dans des comptes de dépréciations et n'entraîne aucune dotation pour le renouvellement des biens immobilisés.

Les comptes de la première section, dans les résultats, ne sont pas touchés par cette pratique qui se limite à une notation « extra budgétaire », chaque année, en fonction de la durée de vie du bien (5,10 ou 20 ans : à faire voter au conseil d'administration).

A la fin de l'année, un montant de dépréciations est constaté, correspondant à la perte de valeur, par une écriture d'ordre en classes 1 (1069) et 2 (2815 bis-2818bis). La dépréciation débute dans l'année qui suit l'achat.

2 – Les Amortissements

Actuellement, l'amortissement réel budgétaire est autorisé dans le cas où la charge de renouvellement incombe à l'E.P.L.E. (par exemple, certains biens du GRETA, les réserves immobilisées). Il est imposé aux établissements publics à caractère administratif.

Cette technique permet l'enregistrement comptable de la perte subie annuellement par le patrimoine d'un établissement du fait de son emploi pour le fonctionnement courant. Il faut par ailleurs des moyens financiers permettant de couvrir les dotations aux amortissements.

L'amortissement réel budgétaire entraîne un double mouvement :

- la constatation de la diminution de la valeur d'une immobilisation figurant en classe 2 à l'actif du bilan, par l'inscription d'une réduction au débit d'un compte de classe 2 spécifique (exemple pour un bien comptabilisé au débit du 215, à la fin de l'exercice N+1, émission d'un ordre de recette au chapitre ZR compte 2815)
- l'enregistrement de l'annuité d'amortissement, qui diminue le résultat de l'exercice, dans un compte de charge de la section fonctionnement par l'émission d'un mandat au compte 6811 au service général.

7 - INFORMATIONS SUR LES NOUVELLE REGLES DE COMPTABILISATION DES ACTIFS, PASSIFS, AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS

L'instruction n° 06-007-M91 du 23 janvier 2006 a pour objectif de mettre à jour les instructions M9. Elle applique les **évolutions liées à la convergence de Plan Comptable Général (PCG) vers les normes comptables internationales**. Elle est applicable aux Etablissements Publics Nationaux et des G.I.P. au 1^{er} janvier 2006.

Son application aux E.P.L.E. est actuellement reportée.

Si ces nouvelles normes ne sont pas imputables à la mise en œuvre de la LOLF au sein de l'Etat, les incidences de celles-ci sur les Etablissements Publics donnent l'**opportunité aux Comptables de mettre en place des contrôles internes** :

« Le Comptable se trouve conforté dans son rôle de GARANT DE LA SINCERITE COMPTABLE ET DU RESPECT DES ECRITURES »

A - Les notions de base de l'analyse du bilan sont modifiées en profondeur :

Par exemple :

Pour l'Actif jusqu'en 2005, l'enregistrement comptable d'un bien immobilisable se faisait sur la base du « *coût historique* » : le jour d'achat, du montant prix d'achat (supérieur à 800 €).

A partir de 2006, c'est la « **valeur économique** » qui devra être comptabilisée chaque année. La **réévaluation** -en plus ou en moins- devra être prise en charge par le comptable en fonction du « **potentiel de flux de trésorerie** » si le bien devait être revendu.

Pour la **dépréciation** de ce bien, la notion « **d'utilisation probable** » se substitue à celle de « *durée d'usage* » qui constatait seulement la perte de valeur sur une période (3 à 20 ans par exemple). Un bien qui est encore en usage dans l'établissement ne pourra plus être totalement déprécié puisqu'il existe.

B – Les comptables des établissements publics devront analyser les différents postes du bilan au regard des nouveaux concepts du PCG

- Fiabilisation du Patrimoine

Les inventaires des biens matériels (classe 2) et des stocks (classe 3) devront être vérifiés sur place puis retracés dans les écritures comptables. Les régularisations (entrées ou sorties) seront budgétisées.

Pour ce faire, la comptabilité matière annexe des biens et des stocks devra être obligatoirement informatisée pour prendre en compte les variations constatées de valeurs, dépréciations, amortissements.

- Recensement de toutes les créances et des dettes

- . Certification de comptes
- . Circularisation avec les tiers...

- Contrôles internes

Mise en place d'un ensemble de dispositifs organisés, formalisés et permanents à tous les niveaux pour maîtriser les risques comptables (exemple : immobilisations, stocks.)

C – Les points restants à éclaircir dans le cadre des EPLE :

Les Collectivités Territoriales sont **propriétaires** des locaux mis à la disposition des EPLE. Elles ont en charge la construction, les grosses réparations, l'équipement et le fonctionnement.

Les EPLE ont en charge les dépenses incombant aux « *locataires* »

A la nouvelle définition de l'actif la notion de « **contrôle de la ressource** » se substitue à celle « *de la propriété* ».

Un même bien ne peut pas être comptabilisé deux fois : figurer à l'actif de la Collectivité et aussi d'un EPLE :

- il en est de même pour la pratique des amortissements (*le propriétaire*).
- Les EPLE ne constatent actuellement que les dépréciations (usure du matériel) la charge de renouvellement ne leur incombant pas (*locataire*)
- Le seuil des immobilisations dans les EPLE est fixé à 800 € montant supérieur à celui des PCG et des Etablissements Publics Nationaux
- Par contre, les actifs provenant des **réserves immobilisées** (compte 10681) sont la **propriété** de l'EPLE sur lesquels l'amortissement doit être comptabilisé ; or ce n'est pas le cas actuellement.
- « **l'annexe** » prévue par le P.C.G. n'existe pas sous cette forme dans les comptes financiers actuellement. Il n'y avait que le rapport de l'ordonnateur et du comptable. Cette annexe est très importante pour renseigner les autorités. Elle commente l'information donnée sur les postes du bilan, les méthodes de calcul choisies, etc. Elle doit également informer des problèmes particuliers existants n'apparaissant pas dans le bilan mais qui doivent trouver une solution rapide (cas de déficits budgétaires)

Vers une démarche de qualité...

« **L'Emargement** » est une technique comptable prévue par le P.C.G.. Elle permet le **suivi de la traçabilité de chaque opération** en temps réel. Elle est intégrée directement dans les logiciels de comptabilité. Le logiciel G. F. C. ne le permet pas encore.

La mise en place progressive du « **Contrôle Interne Comptable** » au sein de chaque établissement est une nécessité pour atteindre la qualité comptable.

La comptabilité doit être complète et sincère, le comptable en est le garant.