

INSTRUCTION

N° 00-045-M9 du 7 juin 2000

NOR : BUD R 00 00045 J

Texte publié au BOCP

MISE EN ÉTAT D'EXAMEN DES COMPTES DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

ANALYSE

Modalités pratiques de la mise en état d'examen

Date d'application : 07/06/2000

MOTS-CLÉS

ÉTABLISSEMENT PUBLIC NATIONAL ; COMPTE FINANCIER ; EXAMEN ; VÉRIFICATION

DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

TPG	RF	EPA	EPST	EPSCP								

DIFFUSION

CS 16

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

5^{ème} Sous-direction - Bureaux 5A-5B

Selon les termes de l'article 187 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, les comptes financiers des établissements publics nationaux à caractère administratif (EPA) doivent être présentés au juge des comptes en "état d'examen".

La présente instruction a pour objet d'une part, de rappeler les règles d'élaboration et de transmission des comptes financiers des EPA dans le cadre de la mise en état d'examen et d'autre part, de préciser aux services qui en sont chargés les modalités de cette mise en état d'examen.

A cet égard, il convient de distinguer habituellement deux catégories d'établissements publics : les EPA et les établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial (EPIC).

Au sein des EPA, terme générique, il existe notamment deux familles qui ont été qualifiées par le législateur d'une part, d'établissement publics à caractère scientifique et technologique (EPST) et d'autre part, d'établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP), établissements qui bénéficient de certaines particularités législatives et réglementaires.

A ce titre, si les EPST appliquent l'instruction M 91, les EPSCP disposent d'une instruction qui leur est propre : l'instruction M 93.

En matière de compte financier, les règles sont, à peu de choses près, sensiblement les mêmes pour les EPA dans leur ensemble. Néanmoins, certains établissements peuvent disposer d'une structure budgétaire spécifique (par exemple, le budget en trois sections des EPST ou l'articulation du budget des EPSCP par la capacité d'autofinancement). Les contrôles devront donc être adaptés en tant que de besoin à chaque cas particulier qu'il n'est pas possible de traiter ici.

C'est pourquoi la présente instruction est rédigée dans l'optique générale des EPA, toutes familles confondues et, chaque fois que nécessaire, précise quel est le régime particulier applicable, pour un sujet donné à telle ou telle catégorie d'EPA.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

JEAN BASSÈRES

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : LES RÈGLES D'ÉLABORATION ET DE TRANSMISSION DES COMPTES FINANCIERS DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX À CARACTÈRE ADMINISTRATIF	6
1. LE PRINCIPE : UN COMPTE FINANCIER UNIQUE	6
2. COMPOSITION DU COMPTE FINANCIER	6
2.1. Les documents généraux	7
2.1.1. Les pièces obligatoires.....	7
2.1.2. Les pièces à produire avec le premier compte financier d'un nouvel agent comptable	8
2.1.3. Les pièces à produire en cas de changement d'agent comptable en cours de gestion.....	8
2.2. Les pièces justificatives.....	8
2.2.1. Comptes de bilan.....	8
2.2.2. Comptes de charges.....	8
2.2.3. Comptes de produits.....	9
2.2.4. Dispositions communes aux comptes de charges et aux comptes de produits.....	9
2.3. La confection des liasses.....	9
3. ÉLABORATION DU COMPTE FINANCIER	10
3.1. Par l'agent comptable en fonctions	10
3.2. L'obligation de signature.....	10
4. VISA DU COMPTE FINANCIER PAR L'ORDONNATEUR.....	11
5. VOTE ET APPROBATION DU COMPTE FINANCIER.....	11
6. ENVOI DU COMPTE FINANCIER POUR MISE EN ÉTAT D'EXAMEN.....	12
CHAPITRE 2 : MISE EN ÉTAT D'EXAMEN DES COMPTES DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX À CARACTÈRE ADMINISTRATIF	13
1. PRINCIPES GÉNÉRAUX.....	13
1.1. Définition	13
1.2. Autorités chargées de la mise en état d'examen	13
2. MODALITÉS PRATIQUES DE MISE EN ÉTAT D'EXAMEN.....	14
2.1. Vérification de la régularité formelle du compte financier.....	14

2.2. Reconnaissance des pièces générales.....	14
2.2.1. Les documents budgétaires	14
2.2.2. Les documents concernant l'agent comptable.....	15
2.2.3. Les pièces comptables et les pièces retraçant l'exécution du budget :.....	15
2.3. Contrôle sur chiffres	16
2.3.1. Vérification de la balance définitive	16
2.3.1.1. Contrôle de l'équilibre de la balance définitive	16
2.3.1.2. Contrôle de la reprise des balances d'entrée	16
2.3.1.3. Vérification du solde des comptes de classe 6 et 7	17
2.3.1.4. Contrôle du fonctionnement du compte 12 "Résultat"	17
2.3.2. Contrôle des amortissements.....	20
2.3.2.1. Méthodologie des amortissements prévus par l'instruction M 91 version 82 et par l'instruction M 93 version 86 applicable jusqu'au 31 décembre 2000.....	20
2.3.2.2. Méthodologie des amortissements de l'instruction 98-075-M91 du 22 juin 1998 et de l'instruction M9 3 nouvelle version	21
2.3.3. Vérification des comptes de stocks.....	22
2.3.4. Vérification des cadres 2 et 3 du compte financier.....	22
2.3.4.1. Rapprochement des cadres 2 et 3 avec le cadre 4 "Exécution du budget" et avec le compte de résultat	22
2.3.4.2. Rapprochement des opérations d'investissement de la balance avec le cadre 5	23
2.3.5. Contrôle du calcul de la variation du fonds de roulement	23
2.3.6. Contrôle des virements entre sections.....	23
2.3.7. Contrôle du compte de résultat de l'exercice	24
2.3.7.1. Vérification du calcul du résultat	25
2.3.7.2. Vérification de l'égalité entre le total des charges et le total des produits.....	25
2.3.7.3. Rapprochement de la colonne "Résultat N-1" du compte de résultat avec le résultat de l'exercice suivant.....	25
2.3.8. Contrôle du bilan.....	25
2.3.8.1. Rapprochement du bilan avec le cadre 1.....	25
2.3.8.2. Vérification de l'équilibre du bilan.....	26
2.3.8.3. Rapprochement du bilan N-1 avec les sommes reprises à la colonne N-1 du bilan N.....	26
2.4. Contrôle sur pièces	27
2.5. contrôles de cohérence complémentaires.....	27
2.6. Conseils de méthodologie	27
3. LES SUITES DONNÉES À LA MISE EN ÉTAT D'EXAMEN.....	28
3.1. Observations	28

3.2. Clôture de la mise en état d'examen	28
3.3. Transmission au juge des comptes	28
3.4. Conclusion sur la mise en état d'examen.....	29

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Tableau n°1 : Synthèse des contrôles sur chiffres	30
ANNEXE N° 2 : Tableau n° 2 : Différences constatées sur reprise des balances d'entrée	31
ANNEXE N° 3 : Tableau n° 3 : contrôle du fonctionnement des comptes : sens des soldes du cadre 1	32
ANNEXE N° 4 : Tableau n° 4 : Contrôle du résultat bénéficiaire Tableau n° 5 : Contrôle du résultat déficitaire.....	33
ANNEXE N° 5 : Tableau n° 6 : contrôle du fonctionnement des comptes d'amortissement.....	34
ANNEXE N° 6 : Tableau n° 7 : Contrôle des opérations sur stocks. Stock initial	35
ANNEXE N° 7 : Tableau n° 8 : Contrôle des opérations sur stocks. Stock final	36
ANNEXE N° 8 : Tableau n° 9 : rapprochement des cadres 2 et 3 avec le cadre 4 et le compte de résultat.....	37
ANNEXE N° 9 : Tableau n° 10 : Contrôle des virements entre sections	38
ANNEXE N° 10 : Tableau n° 11 : Vérification du cadre 5 : rapprochement avec les cadres 1,2 et 3	39
ANNEXE N° 11 : Tableau n° 12 : Différences constatées entre le total des débits du cadre 5 et les opérations de l'exercice débitrices à la balance reprises au cadre 5 ; et entre le total des crédits du cadre 5 et les opérations de l'exercice créditrices à la balance reprises au cadre 5.....	40
ANNEXE N° 12 : Tableau n°13 : Contrôle de la variation du fonds de roulement	41
ANNEXE N° 13 : Contrôle du calcul du résultat de l'exercice.....	42
ANNEXE N° 14 : Tableau n° 14 : Différences constatées entre le résultat N-1 et les sommes reprises à la colonne "Résultat N-1" du compte de résultat N.....	43
ANNEXE N° 15 : Tableau n° 15 : Rapprochement du bilan avec le cadre 1	44
ANNEXE N° 16 : Tableau n° 16 : Différences constatées entre le bilan N-1 et les sommes reprises à la colonne "Bilan N-1" du bilan N.....	45

CHAPITRE 1 :

LES RÈGLES D'ÉLABORATION ET DE TRANSMISSION DES COMPTES FINANCIERS DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX À CARACTÈRE ADMINISTRATIF

1. LE PRINCIPE : UN COMPTE FINANCIER UNIQUE

Selon la nature de ses missions, un établissement public peut être structuré de façon plus ou moins complexe. Pour autant, quelle que soit la structure retenue, un établissement ne produira jamais qu'un seul compte financier.

Pour illustrer cette règle, les règles de constitution du compte financier des EPA sont détaillées ci-après en fonction des différentes structures possibles (étant précisé qu'un même établissement peut réunir plusieurs de ces possibilités) :

- établissement doté d'agents comptables secondaires : les comptes sur chiffres des agents comptables secondaires sont intégrés tout au long de l'exercice ou intégrés en fin d'exercice au compte financier de l'agent comptable principal qui produit le compte financier général de l'établissement ¹;
- établissement doté de services à comptabilité distincte (SACD): le SACD dégage un résultat propre et des réserves propres, respectivement intégrés au résultat et aux réserves de l'établissement principal, le SACD produit par ailleurs un compte rendu financier spécifique qui fait toutefois partie du compte financier unique de l'établissement ;
- établissement doté d'un budget annexe (BA)²: le BA dispose de ses propres résultat et réserves qui ne sont pas réincorporés dans ceux de l'établissement mais figurent pour mémoire au compte de résultat de l'établissement, le BA établit un compte rendu financier spécifique qui fait partie du compte financier unique de l'établissement (il n'y a donc pas de sommation des comptes de l'établissement principal et des comptes du BA) ;
- établissement doté de services spéciaux : les charges et les produits du service spécial sont agrégés à ceux de l'établissement en respectant leur classement par nature.

Pour leur part, les EPSCP regroupent diverses composantes disposant d'un budget propre intégré. Néanmoins, il n'existe qu'un seul compte financier pour chaque EPSCP.

2. COMPOSITION DU COMPTE FINANCIER

Le compte financier comprend :

- la balance définitive des comptes
- le développement, par chapitre, des dépenses et des recettes budgétaires
- le développement des résultats de l'exercice
- le bilan

¹ Par ailleurs, les agents comptables secondaires élaborent un compte financier sur pièces qu'ils transmettent à l'agent comptable principal afin de lui permettre de confectionner le compte financier sur pièces unique de l'établissement.

² L'existence d'un budget annexe au sein d'un établissement doit être prévue par le texte créant et/ou organisant l'établissement.

- la balance des comptes des valeurs inactives.

L'instruction n°99-084 M91 du 4 août 1999 prévoit que les opérations sont totalisées par classe. Dans la mesure où l'informatisation le permet, il est demandé aux établissements de produire aussi les sous-totaux au niveau des comptes à 2, voire à 3 chiffres.

En pratique, chacun des éléments composant le document unique du compte financier est désigné sous le terme de "cadre". La liste exhaustive de ces cadres figure, pour chaque catégorie d'établissement au paragraphe 2.2.3 du chapitre 2 ci-après.

Dans tous les cas, le compte financier est accompagné de documents généraux et de pièces justificatives. De plus, c'est l'original du compte financier qui devra être adressé au service responsable de la mise en état d'examen et de la transmission au juge des comptes.

Par ailleurs, une copie intégrale du compte financier devra être jointe, aux fins d'archivage par ce service.

2.1. LES DOCUMENTS GÉNÉRAUX

2.1.1. Les pièces obligatoires

Doivent être produites les pièces ci-après :

- une copie certifiée par l'ordonnateur, du budget primitif et des décisions modificatives.
Si la dernière décision modificative ne donne pas la situation définitive du total des crédits ouverts pour chaque compte, il convient de produire en outre, un tableau récapitulatif reprenant dans des colonnes distinctes les montants figurant au budget et dans chaque décision modificative, et faisant ressortir l'ensemble des prévisions par compte budgétaire ;
- lorsque le budget et les décisions modificatives font l'objet d'une approbation expresse¹, une copie certifiée conforme par l'autorité ayant pris l'acte initial, des arrêtés d'approbation ;
il est précisé que le budget des EPSCP ne fait pas en principe l'objet d'une approbation : il est exécutoire dès lors qu'il a été transmis, selon le cas, au recteur d'académie, chancelier ou au ministre chargé de l'enseignement supérieur ;
- une copie du procès-verbal de la délibération, du conseil d'administration, arrêtant le compte financier.
- une copie de la procuration donnée par l'agent comptable responsable du compte financier pour signer le compte en son nom, s'il y a lieu. Un exemplaire supplémentaire sera obligatoirement adressé au service en charge de la mise en état d'examen du compte financier ;
- le procès-verbal de caisse et de portefeuille ;
- l'ensemble des documents justifiant les soldes des comptes de bilan, notamment l'état de l'actif², prévus au chapitre "Justification des comptes" de l'instruction 98-075 M 91 du 22 juin 1998 (les pièces justificatives sont rangées dans l'ordre de la nomenclature des comptes) ;

¹ Le décret n°99-575 du 8 juillet 1999 relatif aux modalités d'approbation de certaines décisions financières des établissements publics de l'Etat, a institué le principe de l'approbation tacite par les autorités de tutelle des budgets primitifs, des décisions modificatives et des comptes financiers.

² Les soldes de la classe 2 sont justifiés par la production de l'état de l'actif, qui devrait être établi et mis à jour annuellement. Dans le cas où cette obligation alourdirait considérablement les travaux de confection du compte financier, les établissements publics pourront à l'instar du secteur public local, ne produire l'état de l'actif que tous les cinq ans (années se terminant par 0 ou 5). Dans la période intermédiaire, ils fourniront les autres justifications des soldes des comptes de la classe 2.

- l'arrêté d'approbation du compte financier par l'autorité de tutelle, lorsqu'il fait l'objet d'une approbation expresse ;
- toutes autres pièces qui pourraient être prévues par instruction du ministre chargé du budget ou demandées par la Cour des comptes.

2.1.2. Les pièces à produire avec le premier compte financier d'un nouvel agent comptable

Tout agent comptable nouvellement nommé doit joindre, à l'appui du compte financier :

- une copie de l'acte qui l'a nommé ;
- une copie de l'acte de prestation de serment ou la justification d'une prestation antérieure de serment ;
- une copie du certificat constatant la réalisation du cautionnement ou l'affectation à la nouvelle gestion d'un cautionnement antérieur régulièrement constitué ;
- une copie du procès-verbal d'installation et des pièces qui l'accompagnent (état sommaire des restes à recouvrer et des restes à payer, balance générale des opérations, inventaire du poste comptable) ;
- les réserves qu'il formule éventuellement sur la gestion de son prédécesseur.

2.1.3. Les pièces à produire en cas de changement d'agent comptable en cours de gestion

Dans le cas où un agent comptable cesse ses fonctions en cours de gestion, le compte financier doit être appuyé, en plus des pièces prévues au 2.1.2. au titre du nouvel agent comptable, de :

- une copie du procès-verbal de la remise de service, certifiée par le trésorier-payeur général présent lors de la remise, accompagnée de la balance générale des comptes du grand-livre ;
- l'original de la procuration du comptable précédent au comptable arrivant et autorisant celui-ci à signer le compte financier, ainsi qu'à répondre aux éventuelles injonctions du juge des comptes ;
- un certificat établi par l'ordonnateur constatant que l'établissement n'a aucune réclamation à formuler contre l'agent comptable.

2.2. LES PIÈCES JUSTIFICATIVES

Il est rappelé que les documents justifiant les soldes des comptes sont à produire au titre des documents généraux, alors que ceux justifiant les débits et les crédits sont répertoriés en tant que pièces justificatives

2.2.1. Comptes de bilan

Le détail des pièces justificatives à produire en justification des comptes de bilan figure au chapitre 7 du titre 8 "Justification des comptes" de l'instruction 98-075-M91 du 22 juin 1998 (volume 2).

2.2.2. Comptes de charges

Tous les mandats doivent être produits à l'appui du compte financier de l'exercice considéré, qu'ils soient ou non réglés. Ils sont appuyés des pièces justificatives établissant les droits des créanciers.

Les crédits éventuellement constatés aux comptes de charges à la suite de l'émission d'ordres de reversement sont justifiés dans les conditions indiquées ci-après pour les comptes de recettes budgétaires.

Le premier exemplaire des certificats de réimputation est annexé à la fiche récapitulative du compte erroné où il est inscrit en réduction, le second exemplaire est annexé au mandat portant l'ancien numéro de compte réimputé au nouveau compte.

2.2.3. Comptes de produits

En vue d'assurer les poursuites éventuelles, les ordres de recettes non soldés doivent être conservés par l'agent comptable. Il importe cependant que le juge des comptes soit renseigné sur l'ensemble des produits constatés. A cet effet, les titres non soldés sont remplacés par une copie.

Le premier exemplaire des certificats de réimputation est annexé à la fiche récapitulative du compte erroné où il est inscrit en réduction, le second exemplaire est annexé au titre de recette portant l'ancien numéro de compte réimputé au nouveau compte.

2.2.4. Dispositions communes aux comptes de charges et aux comptes de produits

Les titres de recettes, les ordres d'annulations et de réductions, les mandats et les ordres de reversement sont récapitulés dans l'ordre chronologique des émissions sur une fiche établie au titre de chaque compte d'imputation (subdivision la plus poussée).

Cette fiche récapitulative peut également être présentée par chapitre, avec une ventilation des pièces par subdivision d'imputation.

Quelles que soient les modalités de présentation, la fiche récapitulative doit faire obligatoirement apparaître les indications suivantes :

- numéro du titre, mandat ou ordre ;
- montant du titre, mandat ou ordre ;
- référence aux pièces produites à l'appui d'un autre compte.

Les ordres d'annulations et de réductions et les ordres de reversement sont inscrits de manière distincte sur les fiches récapitulatives (par exemple, dans des colonnes appropriées) et sont totalisés.

2.3. LA CONFECTION DES LIASSES

Les modalités matérielles de présentation des pièces justificatives au juge des comptes sont prévues par les instructions n° 74-70-T2 du 13 mai 1974 et n° 84-162 B du 27 novembre 1984. Elles sont brièvement rappelées ci-dessous.

Les pièces justificatives transmises à l'appui du compte financier sont regroupées en liasses, confectionnées le plus solidement possible pour éviter la détérioration des documents. Leur poids moyen ne doit pas excéder 3 kilogrammes et leur dimension ne doit pas dépasser 30 centimètres de longueur, 22 centimètres de largeur et 10 centimètres d'épaisseur.

Les liasses doivent être soigneusement ficelées à l'aide de grosse ficelle, éventuellement avec un double ficelage.

Aucune liasse ne pourra être transmise par "boîte archive".

Chaque liasse doit être muni d'une étiquette comportant obligatoirement les mentions suivantes écrites de préférence à l'encre indélébile :

- nom de l'établissement ;
- exercice ;
- numéro d'ordre de la liasse.

Les liasses sont récapitulées sur un inventaire qui comporte les indications ci-après :

- énumération des liasses avec indication de tous les numéros de comptes dont elles renferment les justifications ;
- désignation détaillée des documents généraux affectés d'un numéro d'ordre.

Cet inventaire est établi en deux exemplaires : l'un est joint au compte financier, l'autre aux documents généraux.

Enfin, les liasses doivent être expédiées dans des sacs ou autres emballages dont le poids ne doit pas excéder 20 kilogrammes.

3. ÉLABORATION DU COMPTE FINANCIER

3.1. PAR L'AGENT COMPTABLE EN FONCTIONS

L'article 183 du décret du 29 décembre 1962 prévoit que « à la fin de chaque exercice, l'agent comptable en fonctions prépare le compte financier de l'établissement pour l'exercice écoulé. »

En cas de changement d'agent comptable entre deux exercices ou en cours d'exercice, c'est à l'agent comptable en poste à la période de confection du compte financier (normalement, entre le 28 février et le 30 juin de l'année N+1) que revient la tâche matérielle de préparation du compte financier. S'agissant de la signature de ce compte, il convient de se reporter aux règles décrites ci-dessous.

Dans l'hypothèse où l'établissement public subit une modification de statut en cours d'exercice, il faut que le compte financier corresponde à une période homogène au plan juridique. Les cas suivants sont donnés en exemple :

- suppression de l'établissement en cours d'exercice :
Le compte financier doit être établi pour la période allant du 1^{er} janvier à la date de dissolution de l'établissement.
- création de l'établissement en cours d'exercice :
Le compte financier doit être établi pour la période allant de la date de création au 31 décembre (avec ou sans journée complémentaire).
- transformation d'un EPA en toute autre catégorie d'EPN en cours d'exercice :
Un compte financier doit être établi pour l'EPA pour la période allant du 1^{er} janvier à la date de changement de statut ;
Un autre compte financier doit être établi pour l'établissement pour la période allant de la date de changement de statut au 31 décembre (avec ou sans journée complémentaire).

3.2. L'OBLIGATION DE SIGNATURE

L'article 1^{er} du décret n° 93-283 du 1^{er} mars 1993 modifiant le décret n° 79-124 du 5 février 1979 pose le principe que les comptes « doivent être affirmés sincères et véritables sous les peines de droit et être signés personnellement par les comptables dont ils relatent la gestion. »

La signature est apposée en bas du compte financier à l'endroit prévu à cet effet, et non sur chaque feuillet. Toutefois, si le compte financier comporte des ratures ou des renvois manuscrits, ils doivent être approuvés et signés par l'agent comptable ou la personne habilitée à signer le compte financier.

Pour mémoire, les dispositions relatives à la signature des comptes financiers figurent dans les instructions n° 79-133-R-M-L8 du 10 septembre 1979 et n° 93-130-R-M du 29 novembre 1993 prises en application du décret n° 79-124 du 5 février 1979, modifié par le décret n° 93-283 du 1^{er} mars 1993.

4. VISA DU COMPTE FINANCIER PAR L'ORDONNATEUR

En application de l'article 184 du décret du 29 décembre 1962, le compte financier préparé et signé par l'agent comptable doit être « visé par l'ordonnateur qui certifie que le montant des ordres de dépenses et des ordres de recettes est conforme à ses écritures. »

Le visa délivré par l'ordonnateur a donc pour objet de vérifier la conformité entre le compte financier et la comptabilité administrative tenue par les services ordonnateurs pour retracer les mandatements de dépenses et l'émission des titres de recettes.

5. VOTE ET APPROBATION DU COMPTE FINANCIER

Le compte financier est soumis par l'ordonnateur au conseil d'administration avant l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice, c'est-à-dire *avant le 30 juin* de l'année qui suit celle à laquelle se rapporte le compte financier.

La délibération du conseil d'administration donne lieu à un vote qui vaut arrêté global du compte financier.

Le montant définitif arrêté correspond au montant total des opérations réalisées dans l'année, c'est-à-dire le total net des dépenses tant en fonctionnement qu'en investissement (égal au total net des recettes), après réalisation de l'équilibre par augmentation ou diminution du fonds de roulement.

Le compte financier est signé par le président du conseil d'administration.

Pour les EPA et les EPST, et sauf dispositions réglementaires spécifiques à un établissement public, prévoyant que ses décisions financières font l'objet d'une approbation expresse, les délibérations du conseil d'administration portant sur le compte financier sont exécutoires, à défaut d'approbation expresse déjà notifiée, à l'issue d'un délai d'un mois à compter de la date de réception par la ou les autorités de tutelle compétentes. Ce délai peut être inférieur à un mois si les textes applicables à l'établissement le prévoient¹.

Quand le conseil d'administration a adopté le compte financier dans des délais compatibles avec le délai d'approbation tacite (un mois au plus à compter de la réception, par les tutelles, du compte financier voté) et le délai de transmission pour la mise en état d'examen (31 août N+1 au plus tard), l'ordonnateur certifie sur le compte financier la date d'envoi et l'absence d'opposition notifiée par les tutelles dans le délai précité.

Quand l'adoption du compte financier par le conseil d'administration n'est pas intervenue dans ces délais, l'ordonnateur indique sur le compte financier la date de transmission du document aux tutelles.

Un exemplaire du compte financier doit être transmis au contrôleur financier en vue de son envoi à la direction du budget au ministère chargé du budget.

Pour les EPSCP, le compte financier, approuvé par le conseil d'administration, doit être communiqué au recteur d'académie, chancelier ou, le cas échéant, au ministre chargé de l'enseignement supérieur. L'approbation est donc réalisée par le vote du conseil d'administration et non par un acte express des tutelles.

¹ Décret n°99-575 du 8 juillet 1999 relatif aux modalités d'approbation de certaines décisions financières des établissements publics de l'Etat.

6. ENVOI DU COMPTE FINANCIER POUR MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

Le compte financier, appuyé de ses pièces justificatives de ce compte, lorsque celles-ci ne sont pas transmises directement au juge des comptes, est adressé en double exemplaire (l'original et une copie) par l'agent comptable au service chargé de la mise en état d'examen, dès son approbation, expresse ou tacite, et en tout état de cause, *avant l'expiration du huitième mois suivant la clôture de l'exercice*, ainsi que l'impose le décret du 29 décembre 1962 à l'article 187.

L'agent comptable qui n'est pas en mesure de produire à cette date son compte financier informe selon le cas le Trésorier-Payeur Général ou le bureau 5A ; il expose à cette occasion les raisons de ce retard.

Si au 31 août, les conditions d'approbation du compte financier n'ont pas été remplies, il est néanmoins envoyé au service chargé de la mise en état d'examen, afin de ne pas retarder les opérations de mise en état d'examen ainsi que la transmission au juge des comptes. Toutefois, cet envoi pour mise en état d'examen ne peut intervenir qu'après que le compte financier ait été arrêté par le conseil d'administration.

Pour les EPSCP, la transmission au service chargé de la mise en état d'examen peut intervenir dès approbation du conseil d'administration et, en tout état de cause, avant l'expiration du huitième mois suivant la clôture de l'exercice.

CHAPITRE 2 :

MISE EN ÉTAT D'EXAMEN DES COMPTES DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX À CARACTÈRE ADMINISTRATIF

1. PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.1. DÉFINITION

La mise en état d'examen est une activité administrative qui précède l'intervention du juge des comptes et qui vise principalement à vérifier que le compte est établi en forme régulière, c'est-à-dire, conformément à la réglementation en vigueur et qu'il est appuyé des pièces justificatives requises (cf. chapitre 1 ci-dessus).

Cette vérification porte également sur les délais selon lesquels le compte est produit par l'agent comptable.

La mise en état d'examen ne comporte aucun élément de jugement du compte. En conséquence, elle ne saurait empiéter sur le contrôle juridictionnel qui relève de la compétence exclusive de la Cour des comptes et des chambres régionales des comptes.

Elle peut cependant révéler des omissions ou des insuffisances pouvant susciter une demande d'explications ou d'informations auprès de l'agent comptable concerné.

1.2. AUTORITÉS CHARGÉES DE LA MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

La mise en état d'examen est effectuée :

- soit par le ministre chargé du budget (direction générale de la Comptabilité publique, bureau 5A) ;
- soit par le trésorier-payeur général du lieu où se trouve le siège de l'établissement.

Chaque année, une note de service, diffusée aux agents comptables et aux comptables supérieurs du Trésor précise, pour chaque catégorie d'établissement (EPA, EPSCP, EPST), quel est le service chargé de la mise en état d'examen de son compte financier, ainsi que les conditions d'envoi de ce dernier.

Par principe, la mise en état d'examen concerne le compte sur chiffres et le compte sur pièces. Toutefois, lorsque la vérification des comptes d'un établissement sur 5 années consécutives ne donne pas lieu à observations majeures, le service chargé de la mise en état d'examen peut décider de limiter ses contrôles au compte financier sur chiffres. Il en informe alors le juge des comptes.

Lorsque la mise en état d'examen est effectuée par le bureau 5A de la direction générale de la Comptabilité publique, la note de service annuelle visée ci-dessus précise le régime applicable à chaque établissement public.

Pour leur part, les trésoriers payeurs généraux définissent le régime des établissements ressortissant à leur compétence, et les en informent directement.

2. MODALITÉS PRATIQUES DE MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

En remarque liminaire, il est précisé que les EPA et les EPST disposent d'une nouvelle nomenclature comptable depuis le 1er janvier 1999, diffusée par l'instruction 98-075 M91 du 22 juin 1998.

Par ailleurs, les EPSCP disposeront d'une nouvelle nomenclature comptable qui entrera en vigueur au 1^{er} janvier 2001.

La présente instruction est rédigée dans l'optique de ces nouvelles nomenclatures comptables. Toutefois, chaque fois que nécessaire, des indications spécifiques sont données pour la mise en état d'examen des comptes des EPA et EPST qui bénéficient d'une dérogation exceptionnelle accordée par le bureau 5B, leur permettant de continuer à mettre en œuvre la nomenclature comptable fixée par l'instruction M91 version 82 jusqu'au 31 décembre 2000.

2.1. VÉRIFICATION DE LA RÉGULARITÉ FORMELLE DU COMPTE FINANCIER

En premier lieu, il convient de vérifier que le compte financier a été établi dans les formes prescrites par les règlements et instructions ministérielles et interministérielles en vigueur, à savoir :

- établissement du compte par l'agent comptable compétent ;
- établissement du compte en conformité avec les textes portant création et fonctionnement de l'établissement, ainsi qu'avec les nomenclatures et instructions en vigueur diffusées par la direction générale de la Comptabilité publique (instruction M 91 pour les EPA et les EPST, instruction M 93 pour les EPSCP) ;
- signature du compte par l'agent comptable ;
- visa par l'ordonnateur attestant de la conformité du compte financier avec sa comptabilité administrative ;
- signature du compte par le président du conseil d'administration ;
- pour les EPA et les EPST, certification par l'ordonnateur de la date d'envoi et / ou de l'absence d'opposition notifiée par les tutelles (cf. §5 du chapitre 1 de la présente instruction), ou acte d'approbation, pour les établissements soumis à un régime d'approbation expresse ;
- pour les EPSCP, arrêté des comptes et approbation par le conseil d'administration ;
- date de production du compte.

2.2. RECONNAISSANCE DES PIÈCES GÉNÉRALES

La vérification de ces pièces doit être entendue comme un contrôle exhaustif.

Ces pièces sont celles décrites au paragraphe 2.1 du chapitre 1 de la présente instruction. Afin de faciliter les opérations de vérification, elles sont brièvement rappelées ci-après.

Il est par ailleurs précisé que doivent figurer à l'appui du compte financier toutes autres pièces que celles détaillées ci-dessous qui pourraient être prévues par instruction du ministre chargé du budget ou demandées par la Cour des comptes.

2.2.1. Les documents budgétaires

Le compte financier produit par les établissements publics nationaux doit obligatoirement comporter les éléments suivants :

- une copie certifiée par l'ordonnateur, du budget primitif et des décisions modificatives et, le cas échéant, un tableau récapitulatif reprenant dans des colonnes distinctes les montants figurant au budget et dans chaque décision modificative, et faisant ressortir l'ensemble des prévisions par compte budgétaire ;
- une copie certifiée conforme par l'autorité ayant pris l'acte initial, des arrêtés approuvant le budget et les décisions modificatives, lorsque ces approbations font l'objet de documents spéciaux ;
- une copie du procès-verbal de la délibération du conseil d'administration arrêtant le compte financier.

2.2.2. Les documents concernant l'agent comptable

Le compte financier doit être signé par l'agent comptable. Toutefois, la vérification doit également porter sur la présence d'un certain nombre de pièces selon qu'il s'agit d'un compte financier présenté par un agent comptable nouvellement nommé ou qu'un changement d'agent comptable est intervenu en cours d'exercice.

Par ailleurs, le compte financier a pu être signé par une autre personne que l'agent comptable intéressé.

☞ Le premier compte financier d'un agent comptable nouvellement nommé doit comporter:

- une copie de l'acte de nomination ;
- une copie de l'acte de prestation de serment ou la justification d'une prestation antérieure de serment ;
- une copie du certificat constatant la réalisation du cautionnement ou l'affectation à la nouvelle gestion d'un cautionnement antérieurement constitué ;
- une copie du procès-verbal d'installation et des pièces qui l'accompagnent (état sommaire des restes à recouvrer et des restes à payer, balance générale des opérations, inventaire du poste comptable) ;
- les réserves éventuellement formulées sur la gestion de son prédécesseur.

☞ Dans le cas où un agent comptable cesse ses fonctions en cours de gestion, doivent figurer à l'appui du compte financier:

- une copie du procès-verbal de la remise de service, certifiée par le trésorier-payeur général présent lors de la remise, accompagnée de la balance générale des comptes du grand-livre ;
- un certificat établi par l'ordonnateur constatant que l'établissement n'a aucune réclamation à formuler contre l'agent comptable.

☞ Lorsque l'agent comptable responsable du compte financier n'a pas signé lui-même le compte, une copie de la procuration donnée par l'agent comptable responsable du compte financier doit être produite.

2.2.3. Les pièces comptables et les pièces retraçant l'exécution du budget :

Le compte financier des établissements publics nationaux prend la forme de différents documents désignés sous les termes de "cadres" :

- le cadre 1 correspond à la balance définitive des comptes du grand-livre ;
- le cadre 2 correspond au développement des dépenses budgétaires ;
- le cadre 3 correspond au développement des recettes budgétaires ;
- le cadre 4 correspond à l'exécution du budget (tableau récapitulatif) ;
- le cadre 5 correspond au tableau de concordance entre la balance définitive des comptes du grand-livre et le développement des dépenses et des recettes (à compter de l'exercice 1999);
- le cadre 6 correspond à la balance des comptes de valeurs inactives ;
- et le cadre 7 correspond aux documents de synthèse.

Par ailleurs, doivent également être produits au titre du compte financier :

- le procès-verbal de caisse et de portefeuille ;
- l'ensemble des documents justifiant les soldes des comptes de bilan.

2.3. CONTRÔLE SUR CHIFFRES

2.3.1. Vérification de la balance définitive

2.3.1.1. Contrôle de l'équilibre de la balance définitive

Ce contrôle consiste à vérifier que la comptabilité a bien été tenue en "partie double" : c'est-à-dire que dans la description de chaque opération, au moins deux comptes sont mouvementés, l'un en débit et l'autre en crédit.

En conséquence, il convient de contrôler qu'au niveau du total général de la balance :

- les balances d'entrée débitrices sont égales aux balances d'entrée créditrices
- les opérations de l'année débitrices sont égales aux opérations de l'année créditrices
- les balances de sortie débitrices sont égales aux balances de sortie créditrices.

2.3.1.2. Contrôle de la reprise des balances d'entrée

Les balances de sortie débitrices et créditrices apparaissant à la balance définitive constituent respectivement l'actif et le passif du bilan de l'exercice écoulé.

Les soldes sont repris à l'identique l'année suivante au titre des balances d'entrée débitrices et créditrices.

Sous réserve de dispositions particulières, cette reprise s'effectue aux comptes ouverts sous les mêmes intitulés et les mêmes numéros.

Exemple

Le compte 515 Trésor présente un solde débiteur de 1 MF au 31 décembre 1998.

Il est repris en balance d'entrée débitrice de l'exercice 1999 au compte 515 Trésor pour 1 MF.

Il s'agit donc de vérifier que toutes les balances de sortie débitrices et créditrices figurant à la balance établie au titre de l'exercice précédent sont reprises :

- au même numéro de compte ;
- pour le même montant, en balances d'entrée débitrice et créditrice, dans la balance établie au titre de l'exercice courant.

Par exception, les subdivisions "exercice courant" des comptes de tiers (classe 4) sont repris à la subdivision "exercice précédent" du même compte.

Les comptes concernés sont les suivants :

- le solde du compte 4012 est repris au compte 4011
- le solde du compte 4042 est repris au compte 4041
- le solde du compte 4112 est repris au compte 4111
- le solde du compte 4212 est repris au compte 4211

- le solde du compte 43112 est repris au compte 43111
- le solde du compte 4662 est repris au compte 46611

Les éventuelles différences doivent être recensées dans le tableau n° 2 : "Différences constatées sur reprises de balances d'entrée" (cf. annexe 2).

Les différences constatées doivent être justifiées.

Par ailleurs, les EPA et les EPST bénéficiant d'une dérogation pour la date de mise en œuvre de leur nouvelle nomenclature comptable, la vérification des reprises des balances d'entrée entre 2000 et 2001, doit s'appuyer sur le tableau de concordance des postes du bilan établi par chaque établissement lors du passage d'une nomenclature à l'autre (un modèle de ce tableau figure dans l'instruction 98-075 M 91 du 22 juin 1998, tome 3, volume 2, p. 360 et suivantes).

2.3.1.3. Vérification du solde des comptes de classe 6 et 7

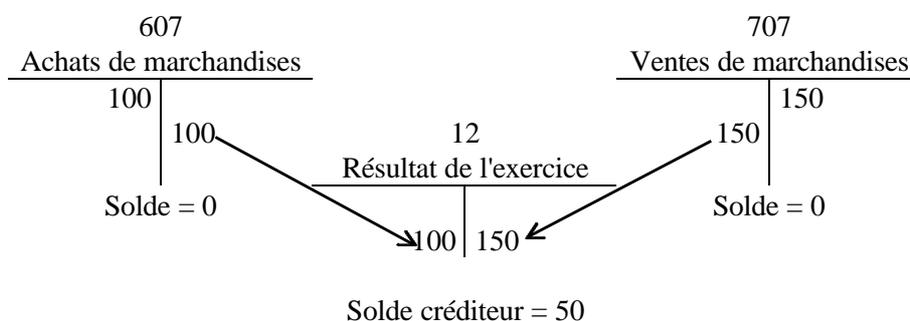
Le résultat *comptable* de l'exercice est égal à la différence entre les produits et les charges de l'exercice.

En conséquence, en vue de déterminer ce résultat, les comptes de charges (classe 6) et les comptes de produits (classe 7) sont virés en fin d'exercice à la subdivision intéressée du compte 12 "Résultat de l'exercice".

Lorsque les produits sont supérieurs aux charges, un résultat excédentaire est dégagé au compte 120 "Résultat de l'exercice" (bénéfice).

Lorsque les produits sont inférieurs aux charges, un résultat déficitaire est dégagé au compte 129 "Résultat de l'exercice" (perte).

Exemple



En l'espèce, le contrôle consiste à s'assurer que tous les comptes de classe 6 et 7 ont bien été soldés. Si un compte présentait un solde, une observation devrait être faite à l'agent comptable intéressé.

Dans la mesure où le logiciel comptable utilisé le permet, il est demandé aux établissements de produire la balance des comptes de classe 6 et 7, avant leur virement au compte 12 « résultat ».

2.3.1.4. Contrôle du fonctionnement du compte 12 "Résultat"

Servir les tableaux n° 4 ou 5 (en annexe 4)

Que le résultat de l'exercice précédent soit bénéficiaire ou déficitaire, deux contrôles doivent être opérés :

- le premier porte sur l'affectation du résultat,
- le second porte sur la détermination comptable du résultat.

☞ Vérification du résultat bénéficiaire

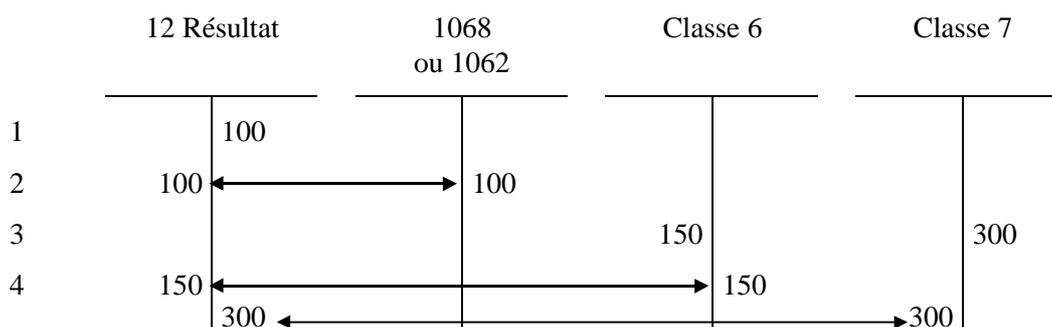
Le résultat de l'exercice précédent était bénéficiaire, la balance de l'exercice courant doit donc présenter une balance d'entrée créditrice au compte 12 ou au compte 11.

Après décision du conseil d'administration, le bénéfice est affecté :

- au compte de réserves 1062 jusqu'au 31 décembre 2000, pour les EPA et les EPST bénéficiant d'une dérogation.
- au compte de réserves 1068 pour les EPSCP et à compter du 1^{er} janvier 1999 pour les EPA et les EPST ;
- et / ou au compte de report à nouveau 110 lorsque l'affectation a été ajournée par le conseil d'administration.

Exemple

Résultat de l'exercice précédent	=	Bénéfice de 100F
Charges de l'exercice (classe 6)	=	Opérations débitrices de l'exercice : 150F
Produits de l'exercice (classe 7)	=	Opérations créditrices de l'exercice : 300F
Décision du conseil d'administration	=	Affectation au compte de réserves



Commentaire :

- 1 : Balance d'entrée créditrice du compte de résultat : résultat de l'exercice N-1
 - 2 : Affectation du résultat de N-1 au compte de réserves
 - 3 : Total des opérations de l'année en charges et produits
 - 4 : détermination du résultat de l'exercice N : virement du solde débiteur des comptes de classe 6 et du solde créditeur des comptes de classe 7 au compte 12
- NB : Les écritures comptables sont matérialisées par une flèche

Dans ce cas :

- balance d'entrée créditrice du compte 12 = opérations créditrices de l'année du compte 1068 (ou du compte 1062)
- opérations débitrices de l'année du compte 12 = charges nettes des comptes de classe 6 + opérations créditrices de l'année du compte 1068 (ou du compte 1062)
- opérations créditrices de l'année du compte 12 = produits nets des comptes de classe 7

☞ Vérification du résultat déficitaire

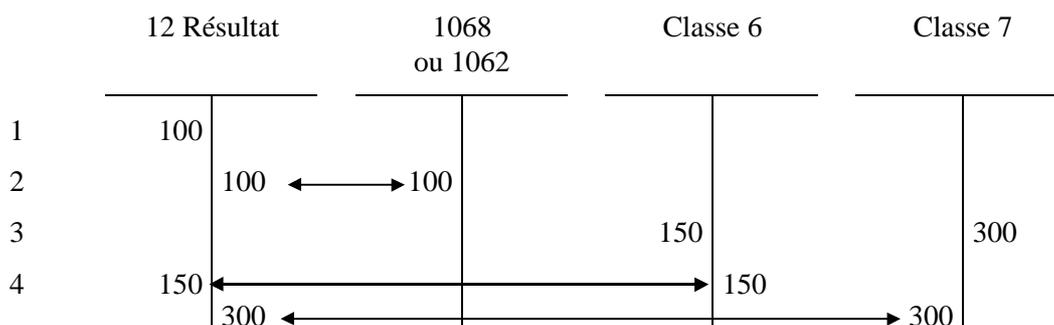
Le résultat de l'exercice précédent était déficitaire, la balance d'entrée de l'exercice courant doit donc présenter une balance d'entrée débitrice au compte 12 ou au compte 11.

Après décision du conseil d'administration, la perte :

- vient diminuer les réserves de l'établissement (compte 1068 ou du compte 1062) ;
- est portée au débit du compte de report à nouveau (compte 119), lorsque son affectation a été ajournée par le conseil d'administration.

Exemple

Résultat de l'exercice précédent	=	Perte de 100F
Charges de l'exercice (classe 6)	=	Opérations débitrices de l'exercice : 150F
Produits de l'exercice (classe 7)	=	Opérations créditrices de l'exercice : 300F
Décision du conseil d'administration	=	Diminution des réserves



Commentaire :

- 1 : Balance d'entrée débitrice du compte de résultat : résultat de l'exercice N-1
 - 2 : Affectation du résultat de N-1 au compte de réserves : diminution des réserves
 - 3 : Total des opérations de l'année en charges et produits
 - 4 : Détermination du résultat de l'exercice N : virement du solde débiteur des comptes de classe 6 et du solde créditeur des comptes de classe 7 au compte 12
- NB : Les écritures comptables sont matérialisées par une flèche

Dans ce cas :

- balance d'entrée débitrice du compte 12 = opérations débitrices de l'année du compte 1068 (ou du compte 1062)
- opérations débitrices de l'année du compte 12 = charges nettes des comptes de classe 6
- opérations créditrices de l'année du compte 12 = produits nets des comptes de classe 7 + opérations débitrices de l'année du compte 1068 (ou du compte 1062)

2.3.2. Contrôle des amortissements

Compléter le tableau n° 6 (en annexe 5).

L'instruction 98-075 M91 du 22 juin 1998, applicable par les établissements (EPA et EPST) à compter du 1er janvier 1999, a introduit de nouvelles modalités d'amortissement des biens dont la charge du renouvellement n'incombe pas à l'établissement.

En conséquence, sont présentées ci-après :

- d'une part, les vérifications qu'il convient d'effectuer sur les amortissements constatés sur les exercices 1999 et 2000, conformément aux dispositions de l'instruction M 91 version 1982, applicable en cas de dérogation expresse accordée par le bureau 5B.
- et d'autre part, les vérifications à opérer sur les amortissements pratiqués à compter du 1er janvier 1999, date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions.

Le principe général, valable pour les deux versions de l'instruction est que l'amortissement a deux objectifs :

- le premier est de constater la dépréciation des biens et de faire apparaître ces derniers au bilan pour leur valeur nette comptable (notion de sincérité du bilan) ;
- le second est de permettre le renouvellement des immobilisations par autofinancement.

Du point de vue strictement formel, il est rappelé que chaque compte d'immobilisation a son compte d'amortissement rattaché que l'on obtient en insérant le chiffre 8 en deuxième position dans le numéro de compte.

Exemple

213 : Constructions :
2813 : Amortissement des constructions

2.3.2.1. Méthodologie des amortissements prévus par l'instruction M 91 version 82 et par l'instruction M 93 version 86 applicable jusqu'au 31 décembre 2000.

☞ Dépréciation

La règle posée par l'instruction est que lorsque la charge du renouvellement d'un bien remis en dotation ou affectation n'incombe pas à l'établissement, il n'est pas procédé à un amortissement mais à une dépréciation (ou amortissement pour ordre), *opération strictement comptable*, qui ne permet pas à l'établissement de renouveler les immobilisations par autofinancement, mais permet de donner une image sincère du bilan.

Écriture de dépréciation

- Débit 1069 Dépréciation de l'actif
- Crédit 28 Bis Dépréciation des immobilisations (amortissement pour ordre)

Il convient donc de vérifier que les opérations annuelles débitrices du compte 1069 sont égales aux opérations annuelles créditrices du compte 28 bis.

Servir le tableau n° 6 (en annexe 5)

☞ Amortissement "réel budgétaire"

Dans le cas où la charge du renouvellement du bien incombe à l'établissement, il est procédé à un amortissement dit "réel budgétaire".

Écriture d'amortissement

- Débit 681 Dotations aux amortissements et aux provisions
- Crédit 28 Amortissements des immobilisations

2.3.2.2. Méthodologie des amortissements de l'instruction 98-075-M91 du 22 juin 1998 et de l'instruction M9 3 nouvelle version

Le principe général est que les établissements pratiquent désormais systématiquement l'amortissement réel budgétaire, dénommé comme "amortissement classique".

Toutefois, pour les biens dont la charge du renouvellement n'incombe pas à l'établissement (biens remis en dotation ou en affectation et comptabilisés au crédit du compte 102), l'amortissement est neutralisé par une opération particulière.

La dépréciation prévue par l'instruction de 1982 disparaît donc au profit de cette neutralisation.

Dans ce cas, les amortissements sont constatés à un compte spécifique afin de déterminer plus facilement le montant de la neutralisation à opérer.

Écriture d'amortissement classique (sans neutralisation)

- Débit 681 Dotations aux amortissements et aux provisions
- Crédit 280 ou 281 Amortissements des immobilisations

Écriture d'amortissement neutralisé

1. Constatation de l'amortissement

- Débit 681 Dotations aux amortissements et aux provisions
- Crédit 283 ou 284 Amortissements des immobilisations dont la charge du renouvellement n'incombe pas à l'établissement

2. Neutralisation de l'amortissement

- Débit du compte 102 Biens mis à disposition des établissements
- Crédit compte 776 Produits issus de la neutralisation des amortissements

Dans ce cas, on doit obtenir l'égalité suivante :

$$\begin{aligned}
 & \text{opérations annuelles débitrices du compte 102} \\
 & \quad = \\
 & \text{opérations annuelles créditrices du compte 283} \\
 & \quad + \\
 & \text{opérations annuelles créditrices du compte 284} \\
 & \quad = \\
 & \text{opérations annuelles créditrices du compte 776}
 \end{aligned}$$

En tout état de cause, le compte 102 ne saurait présenter un solde débiteur.

Qu'il s'agisse de l'application de l'instruction M 91 version 1982 ou version 1998, il convient de vérifier que le compte d'amortissement 28 doit présenter un solde créditeur inférieur ou égal au compte d'immobilisation rattaché.

2.3.3. Vérification des comptes de stocks

Servir les tableaux n°7 et n°8 (en annexe 6 et 7).

Le contrôle consiste à vérifier que, lorsqu'un établissement tient une comptabilité des stocks, les écritures relatives à la variation des stocks ont été correctement passées.

Exemple

- au 01/01/1999 : stock initial de marchandises = 150F, soit une balance d'entrée débitrice au compte 37
- au 31/12/1999 : stock final de marchandises = 300F, soit une balance d'entrée débitrice au compte 37

Annulation du stock initial : pour 150F

- Débit 6037 Variation des stocks de marchandises
- Crédit 37 Stocks de marchandises

Intégration du stock final : pour 300F

- Débit 37 Stocks de marchandises
- Crédit 6037 Variation des stocks de marchandises

2.3.4. Vérification des cadres 2 et 3 du compte financier

2.3.4.1. Rapprochement des cadres 2 et 3 avec le cadre 4 "Exécution du budget" et avec le compte de résultat

☞ Avec le cadre 4

Pour l'exercice 1998, le contrôle consiste à s'assurer que les montants nets des dépenses et des recettes de fonctionnement et que les montants nets des dépenses et des recettes en capital des cadres 2 et 3 figurent bien au cadre 4, respectivement en section de fonctionnement (1ère section) et en section d'investissement (2ème section).

Les éventuelles discordances doivent être relevées sur le tableau n°9 (annexe 8).

Il convient de noter que pour les dépenses d'investissement, les discordances sont inévitables, compte tenu du fait que certaines opérations de cette section sont purement comptables et n'ont donc pas de traduction budgétaire (opérations comptables d'ordre).

C'est pourquoi un cadre particulier (cadre n° 5), destiné à assurer la concordance entre la balance définitive du grand-livre et le développement des dépenses et des recettes de la section des opérations en capital et tenant compte de ces opérations non budgétaires, a été intégré au compte financier des EPA et des EPST.

A compter de la vérification des comptes de l'exercice 1999, le rapprochement des cadres 2 et 3 du compte financier devra donc se limiter aux seules opérations de la section de fonctionnement, les opérations de la section d'investissement faisant l'objet du contrôle décrit au paragraphe 2.3.4.2. ci-après.

☞ Avec le compte de résultat

Le contrôle consiste à s'assurer que les montants nets des dépenses de fonctionnement (cadre 2) et les montants nets des recettes de fonctionnement (cadre 3) sont repris pour le même montant au compte de résultat.

Les éventuelles discordances doivent être relevées sur le tableau n° 9 (en annexe 8).

2.3.4.2. Rapprochement des opérations d'investissement de la balance avec le cadre 5

Servir le tableau n° 12. (en annexe 11)

Le contrôle consiste à s'assurer :

- que les montants des opérations de l'exercice de la balance figurant au cadre 5 correspondent bien aux montants inscrits à la balance définitive (cadre 1) en opérations de l'exercice;
- que le total des débits du cadre 5 est bien égal au montant des opérations annuelles débitrices de la balance ;
- que le total des crédits du cadre 5 est bien égal au montant des opérations annuelles créditrices de la balance.

Toute différence devra faire l'objet d'une explication par l'agent comptable.

2.3.5. Contrôle du calcul de la variation du fonds de roulement

Le contrôle consiste à vérifier que le calcul de la variation du fonds de roulement comptable, tel qu'il ressort du tableau des emplois et des ressources de l'exercice (document faisant partie de l'annexe : cf. instruction précitée, chap. 8, § 2 .5, vol. 2) correspond bien à la variation du fonds de roulement apparaissant au cadre 4 du compte financier.

Il est précisé que la variation du fonds de roulement comptable tient compte des opérations relatives aux dépôts et aux cautionnements reçus (compte 165) et versés (compte 275) qui, dans les EPA et les EPST, sont des opérations non budgétaires.

Ces opérations n'apparaissent donc pas au cadre 4 qui retrace l'exécution des opérations *budgetaires*.

Il convient donc, pour ces établissements, de corriger la variation du fonds de roulement issue du cadre 4 du montant des opérations sur les dépôts et cautionnements (cf tableau n°13 en annexe 12).

Dans les EPSCP, ces opérations ont un caractère budgétaire. Il ne doit donc pas y avoir de différence entre la variation du fonds de roulement issue de l'exécution budgétaire et la variation du fonds de roulement comptable.

2.3.6. Contrôle des virements entre sections

Certaines opérations des établissements publics sont qualifiées "d'opérations d'ordre". Il s'agit d'opérations qui ne retracent pas de flux financiers réels et ne mettent pas l'établissement en relation avec les tiers.

Certaines de ces opérations donnent lieu à des virements entre sections, c'est-à-dire qu'une opération qui constitue une dépense dans une section vient générer une recette dans l'autre section.

Ces virements entre section apparaissent tout particulièrement dans le cadre 4 du compte financier.

☞ Constituent des virements de la première à la deuxième section :

- les charges à répartir sur plusieurs exercices (reprise) ;
- les amortissements et provisions ;
- les pertes sur cessions de valeurs mobilières de placement ;
- la réalisation de l'équilibre par virement de l'excédent de l'exercice.

☞ Constituent des virements de la deuxième à la première section :

- la neutralisation des amortissements ;
- les charges à répartir sur plusieurs exercices ;
- la production d'immobilisations par l'établissement ;

- les quotes-parts de subventions d'investissement inscrites au compte de résultat ;
- l'utilisation et la reprise de provisions ;
- la réalisation de l'équilibre par virement du déficit de l'exercice.

Le contrôle consiste tout d'abord à s'assurer que le cadre 4 du compte financier est présenté en équilibre, tant au niveau de la première section que de la deuxième section.

Les égalités suivantes doivent donc être respectées :

①	Total brut des dépenses		
	=	=
	Total des dépenses de la section de fonctionnement	+	=
	Déficit de l'exercice	+	=
	Total des dépenses de la section des opérations en capital	+	=
	Augmentation du fonds de roulement	+	=
		
②	Total brut des recettes		
	=	=
	Total des recettes de la section de fonctionnement	+	=
	Excédent de l'exercice	+	=
	Total des recettes de la section des opérations en capital	+	=
	Diminution du fonds de roulement	+	=
		

Par ailleurs, il convient de vérifier la concordance des montants signalés au cadre 4 comme virements internes avec les opérations correspondantes figurant à la balance définitive en servant le tableau n°10 "Contrôle des virements entre sections" (en annexe 9).

2.3.7. Contrôle du compte de résultat de l'exercice

Le résultat de l'exercice est égal à la différence entre les charges et les produits de la section de fonctionnement (montant net).

Si les produits (classe 7) sont supérieurs aux charges, il s'agit d'un bénéfice. Si les charges sont supérieures aux produits, il s'agit d'une perte.

2.3.7.1. Vérification du calcul du résultat

Le contrôle consiste à vérifier le montant du résultat déterminé par l'agent comptable et à s'assurer que ce résultat est repris, pour le même montant :

- au compte 12 de la balance définitive (cadre 1) ;

- dans la partie charges ou produits (selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'une perte) du compte de résultat ;
- dans la première section du cadre 4 ;
- au passif du bilan.

Les vérifications doivent conduire à compléter les tableaux figurant en annexe 13 : "Contrôle du calcul du résultat de l'exercice".

2.3.7.2. Vérification de l'égalité entre le total des charges et le total des produits

Comme tout document comptable, le résultat doit être présenté en équilibre. Le résultat de l'exercice (bénéfice ou perte) permet de réaliser cet exercice.

En conséquence, on obtient l'égalité suivante :

$$\begin{array}{r} \text{Total général des charges} \\ = \\ \text{Total général des produits} \end{array}$$

A compter de l'exercice 1999, pour les établissements qui retracent comptablement leurs prestations réalisées en interne, par l'intermédiaire du compte 18, l'égalité doit être la suivante :

$$\begin{array}{r} \text{Total général des charges} \\ + \\ \text{Compte 186} \\ = \\ \text{Total général des produits} \\ + \\ \text{Compte 187} \end{array}$$

Il convient de noter par ailleurs que si les opérations relatives aux prestations internes ont été correctement effectuées, ces opérations ne doivent jouer qu'en masse sur le résultat et non sur le solde.

2.3.7.3. Rapprochement de la colonne "Résultat N-1" du compte de résultat avec le résultat de l'exercice suivant

La vérification consiste à s'assurer que les sommes figurant au compte de résultat de l'exercice précédent, dans la colonne N sont reprises à l'identique compte de résultat de l'exercice courant, à la colonne N-1.

Les éventuelles différences sont relevées sur le tableau n° 14 (annexe 14) "Différences constatées entre le compte de résultat N-1 et les sommes reprises à la colonne "Résultat N-1" du compte de résultat N".

2.3.8. Contrôle du bilan

2.3.8.1. Rapprochement du bilan avec le cadre 1

Les balances de sortie débitrices et créditrices des classes 1 à 5 apparaissant à la balance définitive (cadre 1) constituent respectivement l'actif et le passif du bilan.

Il convient de vérifier que :

- les balances de sortie débitrices des comptes des classes 2 à 5 figurent à l'actif pour le même montant (colonne exercice N, montant brut) ;
- les balances de sortie créditrices des comptes des classes 1, 4 et 5 figurent au passif pour le même montant (colonne exercice N, avant affectation).

Il convient par ailleurs de tenir compte du fait que :

- les balances de sortie débitrices des comptes 119 et 129 figurent au passif affectées d'un signe (-) ;
- les balances de sortie débitrices du compte 1069 figurent au passif affectées d'un signe (-) (cette observation ne vaut que pour les comptes des EPA et EPST qui bénéficient d'une dérogation exceptionnelle ; le compte 1069 ayant disparu de la nomenclature comptable de ces établissements à compter du 1er janvier 1999, et pour les comptes des EPSCP jusqu'au 31 décembre 2000)
- les balances de sortie débitrices et créditrices des comptes 131, 138 et 139 figurent au passif pour le montant contracté :

Balance de sortie débitrice du compte 131	
+	
Balance de sortie débitrice du compte 138	
-	
Balance de sortie débitrice du compte 139	
=	
Ligne 13 : subventions d'investissement	

- les balances de sortie créditrices des comptes 28, 28 bis (étant rappelé que, sauf dérogation, le compte 28 bis, ne doit plus être utilisé par les EPA et les EPST à compter du 1er janvier 1999), 29, 39, 49 et 59 figurent à l'actif de l'exercice courant, colonne "Amortissements et provisions".

Servir le tableau n°15 (en annexe 15).

2.3.8.2. Vérification de l'équilibre du bilan

Comme tout document comptable, le bilan doit être présenté en équilibre. Il convient donc de vérifier que :

- pour l'exercice N :

Total de l'actif net = total brut - total des amortissements et provisions
= Total du passif avant affectation
= Total du passif après affectation

- pour l'exercice N-1 :

Total de l'actif net = Total du passif avant affectation
= Total du passif après affectation

2.3.8.3. Rapprochement du bilan N-1 avec les sommes reprises à la colonne N-1 du bilan N

La vérification consiste à s'assurer que les sommes figurant au bilan de l'exercice précédent, dans la colonne N sont reprises à l'identique au bilan de l'exercice courant, à la colonne N-1.

Les éventuelles différences sont relevées sur le tableau n° 16 "Différences constatées entre le bilan N-1 et les sommes reprises à la colonne "bilan N-1" du bilan N" (en annexe 16).

2.4. CONTRÔLE SUR PIÈCES

Ce contrôle s'entend de la vérification des pièces justificatives autres que les pièces générales visées au paragraphe 3.2 ci-dessus, c'est-à-dire les titres de recettes et les mandats de dépense.

En principe, il s'agit d'un contrôle exhaustif qui consiste à s'assurer, par pointage, de la présence de tous les titres de recettes et de tous les mandats récapitulés sur les fiches budgétaires, à vérifier la conformité de leur montant avec celui porté sur ces fiches et à contrôler l'exactitude des totaux figurant sur ces dernières.

Si le volume du compte financier sur pièces le justifie, ce contrôle peut ne pas être exhaustif et se limiter à un contrôle par sondage sur certaines fiches budgétaires significatives (immobilisations, personnel, etc.).

La reconnaissance des pièces considérées consiste exclusivement en la vérification de la présence matérielle de ces pièces.

Elle ne comporte donc aucun autre contrôle portant par exemple sur la régularité de l'opération justifiée par la pièce ou de la pièce elle-même, ou encore sur les calculs de liquidation de la dépense ou de la recette.

Ces contrôles sont des contrôles au fond qui relèvent exclusivement de la compétence du juge des comptes.

2.5. CONTRÔLES DE COHÉRENCE COMPLÉMENTAIRES

Ces contrôles de cohérence ont pour objet de :

- vérifier la conformité des éléments de la balance et du bilan avec ceux de l'annexe, c'est-à-dire les tableaux récapitulatifs des immobilisations, des amortissements, des provisions, des dettes et des créances.
- vérifier la concordance des états de développement des soldes ainsi que des procès-verbaux de caisse et de portefeuille, avec les montants figurant au compte.
- rapprocher les montants figurant à la balance avec ceux inscrits dans le tableau des amortissements des emprunts et des dans l'état de l'actif¹.

Si les contrôles ci-dessus aboutissent au constat d'incohérences importantes, des observations seront formulées à l'agent comptable.

2.6. CONSEILS DE MÉTHODOLOGIE

Dans le souci de rationaliser les tâches de mise en état d'examen, il est conseillé aux services chargés de la mise en état d'examen de constituer, pour chaque établissement un dossier composé des fiches de recoupements et vérifications comptables décrites ci-dessus et, le cas échéant, de la photocopie de pièces particulièrement significatives.

En effet, ceci permettra d'établir, un "historique" consultable d'une année sur l'autre, qui facilitera le suivi de l'établissement, notamment en matière d'immobilisations et d'opérations financières.

¹ Sachant que l'instruction n°99-084-M91 du 4 août 1999 prévoit que les établissements pourront ne produire l'état de l'actif que tous les 5 ans, dans le cas, où, l'obligation de production de ce document alourdirait considérablement les travaux de confection du compte financier.

3. LES SUITES DONNÉES À LA MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

3.1. OBSERVATIONS

A l'issue des contrôles opérés tant sur chiffres que sur pièces, des observations peuvent, si besoin, être formulées aux agents comptables intéressés.

Ces observations ne peuvent résulter que des opérations de vérification analysées ci-dessus.

Elles concernent donc uniquement :

- des erreurs relevées dans les écritures comptables lors des vérifications sur chiffres ;
- l'absence ou l'insuffisance de pièces générales ou de pièces justificatives détaillées ;
- le non-respect des normes prescrites en matière d'établissement du compte financier.
- Le constat de divergences importantes décelées lors des contrôles de cohérence complémentaires.

Les agents comptables intéressés doivent procéder dans les meilleurs délais aux régularisations nécessaires.

Dans le cas où certaines observations ne pourraient être satisfaites, il appartient à l'agent comptable intéressé d'exposer les motifs de cette situation, notamment lorsque ces motifs tiennent à un refus de l'ordonnateur ou à l'impossibilité de réclamer à l'ordonnateur les pièces demandées.

Ces observations, ainsi que les réponses de l'agent comptable exposant les motifs de la non régularisation sont jointes au compte financier.

3.2. CLÔTURE DE LA MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

La mise en état d'examen ne peut être considérée comme terminée que si tous les documents et pièces justificatives prévus par la réglementation ont été produits, et notamment l'arrêté d'approbation du compte financier, ou en cas d'approbation tacite, le document attestant que les conditions d'approbation ont été remplies.

A l'issue des contrôles, l'autorité hiérarchique concernée appose sa signature sur le compte financier pour attester la mise en état d'examen. La signature de cette autorité sera précédée de la mention : "Le présent compte a été mis en état d'examen par "(identification de l'autorité concernée).

3.3. TRANSMISSION AU JUGE DES COMPTES

Le compte financier doit parvenir aux services chargés de la mise en état d'examen « *avant l'expiration du huitième mois suivant la clôture de l'exercice* » (art.187 du décret du 29 décembre 1962)

En conséquence, il revient aux agents comptables de prendre leurs dispositions pour respecter impérativement ce délai de transmission du compte financier aux services chargés de la mise en état d'examen.

La mise en état d'examen intervient dans un délai de 4 mois à partir de la réception du compte financier par le TPG ou le bureau 5A. Ces services indiquent sur le compte la date de réception, par leurs soins, du document.

Si l'agent comptable ne répond pas, dans un délai raisonnable, apprécié par le comptable supérieur, aux observations qui lui sont formulées, le délai de 4 mois est suspendu¹.

¹ Un délai est suspendu quand un incident arrête son cours sans anéantir rétroactivement le temps déjà accompli. Ainsi, si après cet incident le délai recommence à courir, il sera possible de tenir compte du temps déjà écoulé.

Les services chargés de la mise en état d'examen informent le juge des comptes de la situation des comptes concernés.

Le compte financier mis en état d'examen est adressé au juge dans les meilleurs délais ; en principe, au plus tard, le 31 décembre de l'année qui suit la clôture de l'exercice.

Au-delà du 31 décembre N+1, le juge des comptes est susceptible d'infliger à l'agent comptable l'amende pour retard dans la production des comptes prévue par les articles L131-6 et suivants du code des juridictions financières.

Conformément au régime de la responsabilité des comptables publics, cette amende est personnelle et pécuniaire.

Enfin, la juridiction financière, se réserve le droit d'apprécier si le compte financier est, ou non, en état d'examen. Elle peut le rejeter et le renvoyer, par l'intermédiaire du ministère public, au service chargé de la mise en état d'examen, qui, le cas échéant, le renverra à l'établissement public.

3.4. CONCLUSION SUR LA MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

L'attention des trésoriers-payeurs généraux est tout particulièrement attirée sur la nécessité d'assurer une parfaite coordination entre les services chargés de la mise en état d'examen et le département des vérifications qui conformément aux dispositions de l'article 189 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 procède au contrôle de la gestion des agents comptables.

Ainsi, si des anomalies graves apparaissent lors d'une mise en état d'examen des comptes d'un établissement, il conviendra de s'assurer de la date de la dernière vérification et, le cas échéant, d'en diligenter une dans un proche avenir.

De même, les vérificateurs se rapprocheront des services chargés de la mise en état d'examen pour recueillir toute information utile au déroulement de leur intervention et leur signaleront tout dysfonctionnement important rencontré lors d'une vérification afin qu'une attention toute particulière soit apportée à la mise en état d'examen.

ANNEXE N° 3 : Tableau n° 3 : contrôle du fonctionnement des comptes : sens des soldes du cadre 1

CLASSE OU COMPTE	SOLDE NORMAL		SOLDE INVERSÉ : INDIQUER LES COMPTES
		oui		non
CLASSE 1 sauf	créditeur	oui	non
1069	débiteur	oui	non
129	débiteur	oui	non
139	débiteur	oui	non
CLASSE 2 sauf	débiteur	oui	non
28	créditeur	oui	non
28 bis (seulement pour les comptes de l'exercice 1998)	créditeur	oui	non
29	créditeur	oui	non
CLASSE 4			
40 sauf	créditeur	oui	non
409	débiteur	oui	non
41 sauf	débiteur	oui	non
419	créditeur	oui	non
CLASSE 5 sauf	débiteur	oui	non
5129	créditeur	oui	non
5149	créditeur	oui	non
5159	créditeur	oui	non

ANNEXE N° 4 : Tableau n° 4 : Contrôle du résultat bénéficiaire
Tableau n° 5 : Contrôle du résultat déficitaire

TABLEAU N° 4 : RÉSULTAT BÉNÉFICIAIRE			
		Total net des charges de fonctionnement .....	.....
		+	..
		Balance d'entrée créditrice du compte 12 .....	.....
			..
Opérations de l'année débitrices du compte 12	= Total	.....	.....
..	
Total net des produits de fonctionnement	= Opérations de l'année créditrices du compte 12 .....	.....	.....
..	
Balance d'entrée créditrice du compte 12		Opérations de l'année créditrices compte 1068 .....	.....
.		.	..
+		+	
Balance d'entrée créditrice du compte 11		Opérations de l'année créditrices du compte 11 .....	.....
.....	
.....	
.....	
Total	= Total	.....	.....
..	

TABLEAU N° 5 : RÉSULTAT DÉFICITAIRE			
Opérations de l'année débitrices du compte 12	= Total net des charges de fonctionnement .....	.....	.....
..	
Total net des produits de fonctionnement			
+			
Balance d'entrée débitrice du compte 12 .....		..	..
+			
Balance d'entrée débitrice du compte 11 .....		..	..
.....	
.....	
.....	
Total	= Opérations de l'année créditrices du compte 12 .....	.....	.....
..	

Opérations de l'année débitrices c/ 1068 / 1062	.....	
+	..		
Opérations de l'année débitrices du compte 11	.....	
	<u>.....</u>		
		Balance d'entrée débitrice du compte 12	.....
		ou	..
Total	.....	= Balance d'entrée débitrice du compte 11	.....
	.		..

ANNEXE N° 5 : Tableau n° 6 : contrôle du fonctionnement des comptes d'amortissement

DÉPRÉCIATION OU AMORTISSEMENT POUR ORDRE			
Opérations annuelles débitrices du compte 1069	.....	=	Opérations annuelles créditrices du compte 28 bis

AMORTISSEMENTS NEUTRALISÉS (à compter de l'exercice 1999 pour les EPA et les EPST et à compter de l'exercice 2001 pour les EPSCP)			
			Opérations de l'année créditrices du compte 283
		
		+
			Opérations de l'année créditrices du compte 284
		
		
			Total
		
		→
Opérations annuelles débitrices du compte 102	.....	=	Opérations de l'année créditrices du compte 776

		→

ANNEXE N° 6 : Tableau n° 7 : Contrôle des opérations sur stocks. Stock initial

COMPTE FINANCIER DES EPSCP			
COMPTE FINANCIER DES EPA ET DES EPST BÉNÉFICIAIRE D'UNE DÉROGATION EXCEPTIONNELLE			
Balance d'entrée débitrice C/ 31			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6031	.....		du compte 31
Balance d'entrée débitrice C/ 32			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6032	.....		du compte 32
Balance d'entrée débitrice C/ 37			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6037	.....		du compte 37
Balance d'entrée débitrice C/ 33			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 713	.....		du compte 33
Balance d'entrée débitrice C/ 34			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 714	.....		du compte 34
Balance d'entrée débitrice C/ 35			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 715	.....		du compte 35

COMPTE FINANCIER DES EPA ET DES EPST À COMPTER DE L'EXERCICE 1999			
COMPTE FINANCIER DES EPSCP À COMPTER DE L'EXERCICE 2001			
Balance d'entrée débitrice C/ 31			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6031	.....		du compte 31
Balance d'entrée débitrice C/ 32			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6032	.....		du compte 32
Balance d'entrée débitrice C/ 37			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6037	.....		du compte 37
Balance d'entrée débitrice C/ 33			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 7133	.....		du compte 33
Balance d'entrée débitrice C/ 34			
=		=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 7134	.....		du compte 34
Balance d'entrée débitrice C/ 35			
=		=	Opérations de l'année créditrices

Opérations annuelles débitrices C/ 7135 du compte 35

ANNEXE N° 7 : Tableau n° 8 : Contrôle des opérations sur stocks. Stock final

COMPTE FINANCIER DES EPSCP			
COMPTE FINANCIER DES EPA ET DES EPST BÉNÉFICIAIRE D'UNE DÉROGATION EXCEPTIONNELLE			
Opérations annuelles débitrices C/ 31			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 31	.		du compte 6031
Opérations annuelles débitrices C/ 32			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 32	.		du compte 6032
Opérations annuelles débitrices C/ 37			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 37	.		du compte 6037
Opérations annuelles débitrices C/ 33			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 33	.		du compte 713
Opérations annuelles débitrices C/ 34			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 34	.		du compte 714
Opérations annuelles débitrices C/ 35			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Balance de sortie débitrice C/ 35	.		du compte 715

COMPTE FINANCIER DES EPA ET DES EPST À COMPTER DE L'EXERCICE 1999			
COMPTE FINANCIER DES EPSCP À COMPTER DE L'EXERCICE 2001			
Balance d'entrée débitrice C/ 31			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6031	.		du compte 6031
Balance d'entrée débitrice C/ 32			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6032	.		du compte 6032
Balance d'entrée débitrice C/ 37			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 6037	.		du compte 6037
Balance d'entrée débitrice C/ 33			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 7133	.		du compte 7133
Balance d'entrée débitrice C/ 34			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
Opérations annuelles débitrices C/ 7134	.		du compte 7134
Balance d'entrée débitrice C/ 35			
=	.....	=	Opérations de l'année créditrices
			du compte 7135

Opérations annuelles débitrices C/ 7135

ANNEXE N° 8 : Tableau n° 9 : rapprochement des cadres 2 et 3 avec le cadre 4 et le compte de résultat

DÉPENSES		RÉFÉRENCE	RECETTES		RÉFÉRENCE
SECTION I : FONCTIONNEMENT			SECTION I : FONCTIONNEMENT		
Total brut des mandats	+	Cadre 2	Total brut des titres	+	Cadre 3
Reversements	-	Cadre 2	Réductions	-	Cadre 3
Total section I	=	Cadre 2	Total section I	=	Cadre 3
Excédent de fonctionnement	+	Résultat : 120	Déficit de fonctionnement	+	Résultat : 129
Total A	=	Cadre 4	Total A	=	Cadre 4
SECTION II : INVESTISSEMENT			SECTION II : INVESTISSEMENT		
Total brut des mandats	+	Cadre 2	Total brut des titres	+	Cadre 3
Reversements	-	Cadre 2	Réductions	-	Cadre 3
Total section II	=	Cadre 2	Total section II	=	Cadre 3
Déficit de fonctionnement	+	Résultat : 129	Excédents de fonctionnement	+	Résultat : 120
Augmentation du fonds de roulement	+	Calcul	Contraction du fonds de roulement	+	Calcul
Total B	=	Cadre 4	Total B	=	Cadre 4
Total général brut A+B	.....	D'après calcul	Total général brut A+B	.....	D'après calcul
Total de l'agent comptable	.....	Cadre 4	Total de l'agent comptable	.....	Cadre 4
Différence	.....		Différence	.....

ANNEXE N° 9 : Tableau n° 10 : Contrôle des virements entre sections

Opérations	Dépenses internes	Recettes internes
❶ Virements de la première à la deuxième section		
Réalisation de l'équilibre	Total du compte 120 =	Excédent de l'exercice =
Charges à répartir sur plusieurs exercices	Total du compte 6812 =	Total compte 481 (crédit) =
Amortissements et provisions	Total du compte 68 (sauf compte 6812) =	Total du compte 28 + Total du compte 15 et des comptes 29 à 59 (crédit) =
Pertes sur réalisation de VMP	Solde débiteur du compte 667 =	Total du compte 50 (crédit) =
❷ Virements de la deuxième à la première section		
Réalisation de l'équilibre	Déficit de l'exercice =	Total du compte 129 =
Production immobilisée	Total comptes 231, 232 =	Total du compte 72 =
Reprise des provisions	Total du compte 15 et des comptes 29 à 59 (débit) =	Total du compte 78 =
Quote-part des subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	Total du compte 139 =	Total du compte 777 =
Neutralisation des amortissements (EPA et EPST, à compter de 1999)	Total débit du compte 102 =	Total du compte 776 =
Charges à répartir sur plusieurs exercices	Total du compte 481 (débit) =	Total du compte 79 =

ANNEXE N° 10 : Tableau n° 11 : Vérification du cadre 5 : rapprochement avec les cadres 1,2 et 3

Cadre 1			Cadre 2	
OAD ⁽¹⁾ classe 1	+		colonne dépenses brutes	
OAD classe 2	+		=	
OAD classe 3	+		Cadre 5 opérations budgétaires	
Compte 481	+		colonne dépenses brutes	+
Compte 50	+		Cadre 3	
			colonne réduction de titres de recettes	+
			Cadre 5 opérations non budgétaires débit	+
Total	=	=	Total	=
Cadre 1			Cadre 2	
OAC ⁽²⁾ classe 1	+		colonne reversements	+
OAC classe 2	+		Cadre 3	
OAC classe 3	+		colonne recettes brutes	.....
Compte 481	+		=	
Compte 50	+		Cadre 5 opérations budgétaires	
			colonne recettes brutes	+
			Cadre 5 opérations non budgétaires crédits	+
Total	=	=	Total	=

1 - opérations de l'année débitrices

2 - opérations de l'année créditrices

ANNEXE N° 12 : Tableau n°13 : Contrôle de la variation du fonds de roulement

POUR LES EPA ET LES EPST

	Variation du fonds de roulement budgétaire ¹
	+ Opérations annuelles créditrices du compte 165
	- Opérations annuelles débitrices du compte 165
	+ Opérations annuelles créditrices du compte 275
	- Opérations annuelles débitrices du compte 275
Variation du fonds de roulement comptable ² =	Total :

POUR LES EPSCP

Les dépôts et cautionnements donnant lieu à opérations budgétaires, il ne doit pas y avoir de différence entre la variation du fonds de roulement comptable et la variation du fonds de roulement budgétaire.

¹ Issu du cadre 4

² Issu du tableau des emplois et des ressources

ANNEXE N° 13 : Contrôle du calcul du résultat de l'exercice

Total net des recettes du cadre 3	.....	Total net des dépenses du cadre 2	.....
—	—
Recettes en capital		Dépenses en capital	
	==		==

Produits de la section de fonctionnement	.....	OU	Charges de la section de fonctionnement	.....
—			—	
Charges de la section de fonctionnement	.....		Produits de la section de fonctionnement	.....
	==			==
Bénéfice (compte 120)	.....		Déficit (compte 129)	.....

Recettes en capital	.....	OU	Dépenses en capital	.....
—			—	
Dépenses en capital	.....		Recettes en capital	.....
	==			==
Bénéfice d'investissement	.....		Déficit d'investissement	.....

VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT

=

RÉSULTAT DE FONCTIONNEMENT + OU - RÉSULTAT D'INVESTISSEMENT

ANNEXE N° 15 : Tableau n° 15 : Rapprochement du bilan avec le cadre 1

BALANCE			BILAN	
Cadre 1	Solde débiteur	=	Actif brut :	.....
			Déficit (résultat de fonctionnement)	+
Solde créditeur	=	=		=
			Passif :	.....
Différences	=	=	Actif : amortissements et provisions	+
			Déficit (résultat de fonctionnement)	+
				=

En cas de différence, vérifier avec le total des comptes à terminaison 9 et / ou à soldes inversés.

