

**MISE EN ŒUVRE DES TITRES I ET III DU DECRET
N°2012-1246 RELATIF A LA GESTION
BUDGETAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE (GBCP)
DANS LES ORGANISMES**

Dossier de prescriptions générales

Fascicule 3 : Dépense

VERSION 1.0

SOMMAIRE

Légende des symboles utilisés dans le document.....	5
Avertissement.....	5
1 Principes généraux et objets de gestion	7
1.1 Principes structurants	7
1.1.1 La mise en œuvre de nouvelles modalités de gestion.....	7
1.1.2 La nouvelle approche de l'exécution de la dépense.....	8
1.1.3 Une démarche reposant sur la généralisation du contrôle interne	9
1.2 Description générale du processus.....	10
1.3 Définitions	11
1.3.1 L'engagement ou engagement juridique (EJ).....	11
1.3.2 Le service fait.....	11
1.3.3 La demande de paiement	12
1.3.4 Le paiement.....	12
2 Référentiels.....	14
2.1 Les référentiels budgétaires.....	14
2.1.1 Nomenclature par nature	14
2.1.2 Nomenclature par destination	15
2.1.3 Nomenclature par opération	15
2.1.4 Organisation budgétaire.....	16
2.2 Les référentiels comptables	17
2.2.1 Entités comptables.....	17
2.2.2 Plan comptable et normes comptables des organismes	19
2.3 Le référentiel des tiers fournisseurs	20
2.4 Les autres référentiels	20
2.4.1 Les référentiels relatifs aux axes d'analyse	20
2.4.2 Le référentiel des articles	20
2.4.3 Les typologies de dépenses	20
2.5 Les imputations budgétaires, comptables et analytiques et autres informations de la dépense	21
3 Processus standard.....	22
3.1 Présentation du processus.....	22
3.2 Rôles et habilitations	22
3.3 P1 : Décider une dépense	22
3.4 P2 : Réaliser une dépense	26
3.4.1 Le service fait.....	28
3.4.2 Ordonnancement et prise en charge	30
3.4.3 Mise en paiement.....	34
3.4.4 Le paiement à échéance et le pilotage des crédits de paiement.....	34
3.4.5 Suivi de la performance du processus	36
3.5 La dématérialisation des processus et des pièces	36
4 Variantes et compléments	37
4.1 Variantes du processus liées à des natures de dépenses particulières	37
4.2 Réservations d'AE	40
4.3 Accès du contrôleur budgétaire au système d'information	40
4.4 Paiement collectif et validation en masse de demandes de paiement	42
4.5 Règles de budgétisation	43
4.5.1 Le lien entre les règles de budgétisation et de consommation des AE et CP.....	43
4.5.2 Le principe d'annualité des AE et ses dérogations	43
4.5.3 Le principe d'annualité des CP.....	43
4.5.4 Les principes de budgétisation et de consommation des AE et des CP dans le cas général	43
4.5.5 Les dérogations aux principes	44
4.6 Pilotage par les AE sous contrainte des CP	45

4.7	Restes à payer	45
4.8	Echéanciers de CP.....	46
5	Gestion des corrections et annulations	47
5.1	Avoirs	47
5.2	Indus et rétablissements de crédits	49
5.3	Corrections d'erreurs sur un flux standard avec engagement et service fait	49
5.3.1	Corrections relatives à une erreur sur l'imputation de comptabilité générale	49
5.3.2	Corrections relatives à une erreur sur l'imputation de comptabilité budgétaire	50
5.4	Cas général de la correction d'une DP	51
5.5	Cas général de la correction du service fait	52
5.6	Cas général de la correction de l'engagement juridique.....	52
5.7	Contrôles d'intégrité et de cohérence du système d'information	53
6	Déclinaison du processus suivant les différentes catégories de dépenses	54
6.1	Dépenses dans le cadre du code des marchés publics	54
6.1.1	La commande publique	54
6.1.2	Gestion des avances.....	59
6.1.3	Acomptes	62
6.1.4	63	
6.1.5	Retenue de garantie	63
6.1.6	Les pénalités	65
6.1.7	Les indemnités de dédit	67
	Les indemnités d'attente.....	69
6.1.8	La réfaction.....	71
6.1.9	Les indemnités de résiliation.....	72
6.1.10	Restitutions des pièces relatives aux marchés	73
6.2	Gestion des dépenses hors marché.....	74
6.2.1	Les baux.....	74
6.2.2	Les dépenses d'intervention.....	75
6.2.3	Les partenariats public-privé.....	77
6.2.4	Les autres contrats	77
6.3	Cas de gestion particuliers	77
6.3.1	Les frais divers	77
6.3.2	Intérêts moratoires	78
6.3.3	Montant de la DP supérieur à la commande / au service fait	79
6.3.4	Gestion des arrondis.....	79
6.3.5	Gestion des devises.....	79
6.3.6	Gestion de la TVA	80
6.3.7	Escompte	80
6.3.8	L'affacturage	81
6.3.9	Les cessions-oppositions	82
6.3.10	La carte d'achat.....	82
6.3.11	Les régies	83
6.4	Facturation interne.....	84
6.5	Les contrats de recherche	84
6.6	Opérations avec impact comptable particulier.....	85
6.6.1	Les dépenses de personnel.....	85
6.6.2	Gestion des actifs	85
6.6.3	Opérations pour compte de tiers	85
7	Vue d'ensemble complétée	87
8	Choix organisationnels	88
8.1	Récapitulatif des fonctions et rôles.....	88
8.2	Centre de service partagé (CSP)	89
8.3	Service facturier	89
8.4	Simplifications dans le cas d'organisations simples.....	91

8.5	Dispositifs de contrôle	92
8.5.1	Contrôle interne et audit	92
8.5.2	Contrôles hiérarchisé de la dépense (CHD)	94
8.5.3	Contrôle allégé en partenariat.....	95
8.6	Dématérialisation.....	96
8.6.1	Présentation générale de la dématérialisation.....	96
8.6.2	La dématérialisation des principaux objets de gestion de la chaîne de dépense.....	98
9	Synthese des Impacts budgétaro-comptables.....	100
9.1	Principes.....	100
9.2	Tableau de synthèse des impacts comptables.....	102
10	Restitutions.....	103
11	Annexes	105
11.1	Annexe 1 : Les partenariats public-privé (PPP)	105

LEGENDE DES SYMBOLES UTILISES DANS LE DOCUMENT

Dans l'ensemble des fascicules du DPG, des icônes sont utilisées pour signaler :

Une prescription réglementaire	
Une recommandation	
Une bonne pratique	
Une mauvaise pratique ou une pratique obsolète	
Une nouveauté liée au GBCP	

AVERTISSEMENT

Le présent fascicule est structuré par la description des processus opérationnels. Il est conçu pour être consulté indépendamment des autres fascicules et se compose est constitué de 5 parties principales :

- les principes structurant la nouvelle approche du processus et sa description générale (paragraphe 1) ;
- les référentiels et invariants communs avec les autres processus (paragraphe 2) ;
- la description du processus courant, dans sa version le plus simple (paragraphe 3) ;
- les variantes et compléments du processus courant (paragraphe 4, 5) ;
- les cas de gestion plus complexes (paragraphe 6, 7) ;
- les aspects organisationnels.

L'objectif est d'exposer en un premier temps les cas de gestion les plus courants, applicables à tous types d'organismes, puis de traiter de manière individuelle les cas de gestion plus complexes. Les traitements en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale sont déclinés pour chaque cas de gestion.

PREAMBULE

Le présent document a pour objet de traiter le domaine de la dépense pour lequel le décret GBCP a un impact particulièrement important tant dans le déroulement des procédures opérationnelles que dans les changements d'organisation induits par leur mise en œuvre.

Dans la continuité de la loi organique relative aux Lois de Finances (LOLF) de 2001, la mise en œuvre du décret GBCP a pour enjeu majeur d'accroître l'efficacité et la performance en matière de gestion publique en revisitant notamment les procédures associées, le rôle des intervenants dans ces procédures et les organisations correspondantes.

Les processus décrits permettent de présenter le lien entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, en introduisant pour chaque cas de dépense leurs modalités d'enregistrement. L'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire met en lumière les impacts de l'exécution budgétaire et comptable sur la situation patrimoniale des organismes publics.

L'exécution de la dépense repose sur le pilotage par les autorisations d'engagement (AE). Les dépenses sont engagées pour leur montant total (montant ferme total engagé la première année pour des dépenses se dénouant sur plusieurs années), avec en regard les échéanciers de crédits de paiement (CP) nécessaires pour couvrir, jusqu'à leur dénouement, l'ensemble des paiements associés. Les dépenses sont ainsi exécutées en meilleure cohérence avec la gestion opérationnelle d'une part et avec les capacités de financement de l'organisme d'autre part. Le pilotage par les AE accroît la visibilité sur la dépense et favorise la sincérité de la prévision budgétaire.

Les modalités de mise en œuvre opérationnelle du processus doivent être définies en fonction du contexte de chaque organisme (taille de l'organisme, volume, nature et enjeux des dépenses réalisées).

Pour les solutions informatiques dédiées aux organismes de « petite taille », il est demandé de respecter les principales fonctionnalités correspondant aux processus standards décrits dans le DPG.

Concernant les fonctionnalités plus complexes ou les cas de gestion spécifiques (traitées dans les variantes, compléments ou typologies particulières), il est demandé à ces outils d'en permettre la tenue comptable et budgétaire, sans pour autant en automatiser la gestion complète. Les outils devront, toutefois, garantir la cohérence et la traçabilité des données saisies ainsi que leur restitution.

1 PRINCIPES GÉNÉRAUX ET OBJETS DE GESTION

1.1 Principes structurants

1.1.1 La mise en œuvre de nouvelles modalités de gestion



Une gestion budgétaire conforme au décret GBCP

Les dépenses sont intégralement exécutées en AE et en CP.

La généralisation des AE à toutes les dépenses doit permettre d'assurer un pilotage de la gestion tant en *infra* annuel qu'en pluriannuel.

La gestion distincte des CP de celle des AE permet de fluidifier la gestion de façon à payer les créanciers dans les délais prévus, sans contrainte limitative à des niveaux détaillés, au plus près de la trésorerie, le dispositif étant sécurisé par le pilotage des AE et le suivi continu des besoins en CP.

L'enregistrement et la certification du service fait valorisé (en euros) doivent permettre de tenir la comptabilité générale au plus près du fait générateur, conformément aux principes de droits constatés.

Les responsables opérationnels doivent à cet effet s'approprier la phase de réception (constatation du service fait, puis certification du service fait) et en rechercher la fiabilité, le service fait conditionnant la sincérité et l'exhaustivité de la comptabilité générale ainsi que l'émission de la demande de paiement (DP).

Une logique de pilotage par les AE

En cohérence avec les macro-processus d'élaboration du budget et d'allocation des moyens budgétaires le macro-processus d'exécution de la dépense s'inscrit dans une logique de pilotage par les AE. Dans cette logique et pour ce qui concerne l'exécution des dépenses, les responsables opérationnels sont incités à :

- se concentrer sur la gestion et sur le pilotage des AE afin de suivre et d'identifier les engagements à venir et d'établir la prévision des besoins en CP correspondante ;
- développer la qualité des engagements pour améliorer la qualité comptable et permettre la prévision des besoins de CP associés aux AE ;
- rechercher la fiabilité de la phase de réception par son anticipation au niveau des engagements juridiques (gestion en quantité, gestion de dates de livraisons prévisionnelle, gestion d'une nature de dépense permettant de déduire le compte général à imputer lors du service fait...).

Le pilotage des besoins en CP pour assurer les paiements, conséquence des engagements passés

Le pilotage des CP, **en phase avec la gestion de la trésorerie**, a pour objectif de fluidifier les paiements par une anticipation continue des besoins de CP, en fonction des engagements passés et prévus.

Le pilotage par les AE et le suivi de l'exécution permettent d'évaluer les besoins en CP en *infra*-annuel comme en pluriannuel (échanciers de CP).

A court terme, le paiement d'une dépense engagée au service fait certifié est inéluctable et sa réalisation doit être anticipée. La mise en œuvre du paiement à échéance contribue à la maîtrise de l'évaluation des besoins en CP, la consommation des CP n'ayant plus lieu lors de la prise en charge par l'agent comptable, mais à la date d'échéance du paiement. Le délai de paiement qui court à partir de la date de réception de la facture (et qui peut être anticipé dès la réception) permet de mettre en œuvre les moyens nécessaires pour garantir la disponibilité des CP au moment du paiement (ou de décaler, si nécessaire, la date d'échéance).

Ces nouvelles modalités de gestion ne sont pas compatibles avec la mise en place de contrôles limitatifs de CP positionnés sur des niveaux très fins de l'organisation ou des natures de dépenses (micro-enveloppes).

 Il est recommandé de positionner les contrôles limitatifs au niveau des enveloppes budgétaires votées, ou à défaut au niveau où peut être réalisé le pilotage des CP¹ (au niveau des ordonnateurs secondaires ou délégués lorsque ceux-ci sont définis dans l'organisation, par exemple).

Une recherche d'efficience de la chaîne de la dépense et des modalités de contrôle

La professionnalisation des acteurs de la chaîne de la dépense doit permettre d'améliorer l'efficience de la chaîne et de recentrer les acteurs métier vers leurs missions premières.

La mutualisation des fonctions supports (traitement et suivi des engagements juridiques, achats) permet de professionnaliser les acteurs et de maîtriser les coûts des fonctions financières.

 En particulier, afin de favoriser l'efficience, il est recommandé de limiter le nombre d'acteurs intervenant pour la saisie de chaque acte dans le système d'information. Le principe d'un acteur de saisie auquel succède un acteur de contrôle/validation doit autant que possible être généralisé. D'autres contrôles peuvent être organisés *a posteriori* pour vérifier d'une part l'exactitude des actes saisis et d'autre part le bon fonctionnement du processus lui-même.

De même, les contrôles bloquants sont autant que possible limités de façon à favoriser la fluidité de la chaîne ; la fiabilité du processus de dépense est assurée par le renforcement de la démarche de contrôle interne ; une structure d'audit interne doit être chargée d'évaluer le degré de maîtrise des opérations budgétaires et comptables et la qualité du contrôle interne budgétaire et comptable².

Pour les organismes avec effectifs réduits, où le même acteur réalise l'ensemble des traitements de dépense, la mise en œuvre de procédures de contrôle adaptées est particulièrement recommandée.

1.1.2 La nouvelle approche de l'exécution de la dépense

Le macro-processus d'exécution de la dépense s'inscrit dans la chaîne de la dépense (qui s'étend également aux processus administratifs, juridiques et techniques, pour les différentes natures de dépenses). Il a pour finalité de permettre l'exécution des dépenses, dans les meilleures conditions de qualité, coût et délais, conformément à la stratégie de l'organisme et en fonction des ressources budgétaires disponibles.

Les objectifs attendus de la mise en œuvre du macro-processus sont de trois ordres :

Améliorer la prévision des dépenses

L'exécution de la dépense repose sur le pilotage par les AE qui se traduit notamment par la planification, et le cas échéant la programmation³, et le suivi des engagements juridiques nécessaires à la réalisation des activités de l'organisme.

L'exécution de la dépense repose également sur le pilotage des CP qui se traduit par la nécessité pour les gestionnaires de piloter les besoins en CP en fonction du dénouement prévisible des dépenses engagées.

De ce fait, l'ordonnateur est impliqué directement dans le pilotage de la trésorerie de l'organisme.

¹ Article 216 du décret GBCP.

² Article 216 à 218 du décret GBCP.

³ La distinction entre programmation et planification est précisée dans le fascicule budget du présent dossier de prescriptions générales.

Améliorer le suivi et le pilotage des dépenses :

- gérer au mieux les ressources allouées ;
- partager les informations entre les acteurs ;
- améliorer la visibilité des gestionnaires sur la dépense ;
- optimiser les délais de paiement ;
- mettre en place un suivi des dépenses par les échéanciers de CP permettant d'appréhender les besoins en CP tout au long de l'exercice ;
- identifier les restes à payer en fin d'exercice.

Améliorer l'exécution des dépenses :

- professionnaliser les rôles ;
- mutualiser certains rôles.

1.1.3 Une démarche reposant sur la généralisation du contrôle interne⁴

La fluidification des processus et le pilotage de la gestion reposent sur une structuration optimisée de la chaîne de traitement de la dépense et sur le renforcement de la démarche de contrôle interne. Les verrous et contrôles *a priori* grevant l'efficacité sont remplacés par des contrôles *a posteriori*, lorsque la nature des risques le permet.

Les contrôles au sein des services gestionnaires

Au sein des services gestionnaires, les principes de contrôles suivants sont mis en application : l'autocontrôle, le contrôle mutuel, le contrôle de supervision :

- les contrôles sont définis en fonction des risques et des enjeux, et sont positionnés au plus près de la naissance des risques ;
- la cotation des risques par cas de dépenses permet de hiérarchiser les contrôles à réaliser.

Pour les organisations les plus complexes, une fonction de pilotage de l'ensemble du processus permet d'en assurer l'efficacité (qualité, délais, productivité). Une fonction d'audit et d'évaluation de la chaîne pour s'assurer de la qualité des dispositifs de contrôle interne doit également être mise en œuvre.

Pour des organisations plus simples, l'esprit du dispositif doit autant que possible être pris en compte, par exemple, par la mise en œuvre de contrôles *a posteriori* par sondage des actes de gestion.



Les contrôles du comptable

L'application des principes énoncés dans le paragraphe précédent pour les services gestionnaires a pour effet de définir un nouvel équilibre dans la chaîne d'exécution de la dépense.

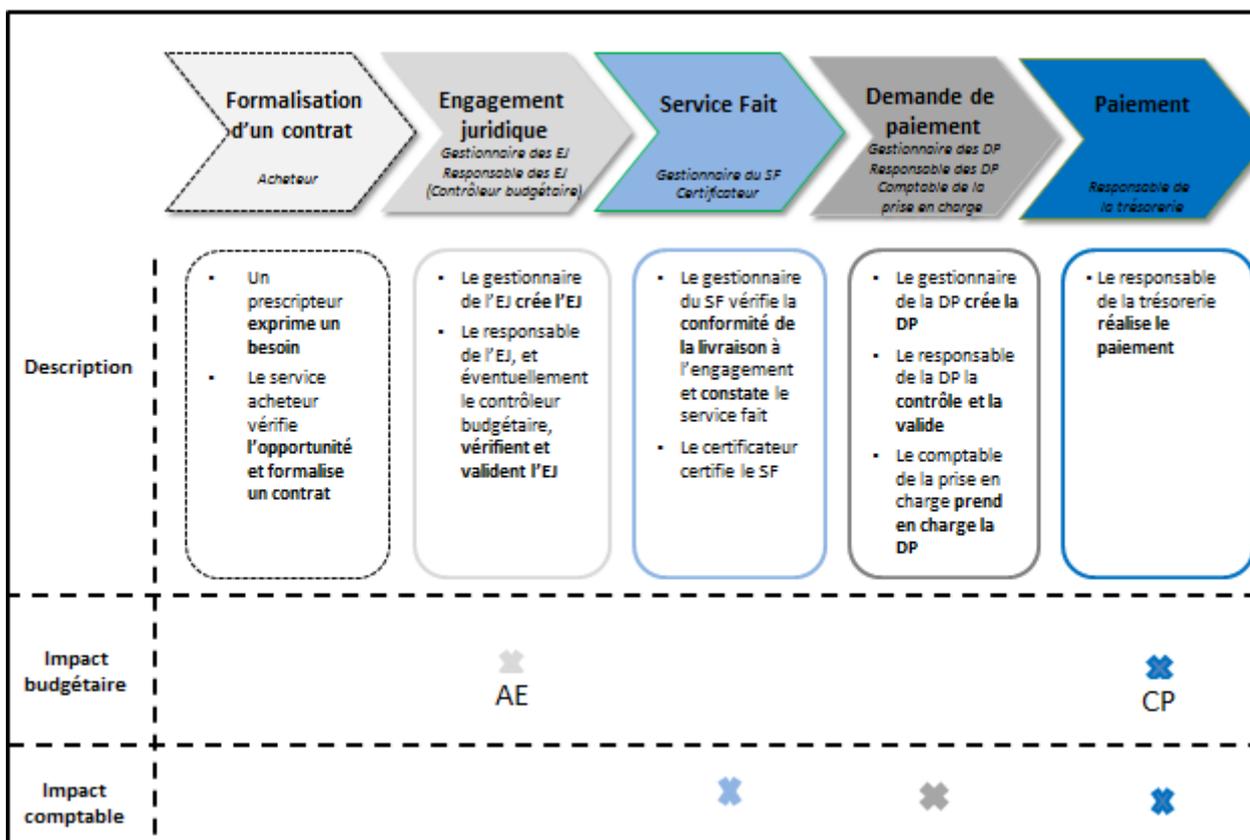
Les contrôles sont renforcés en amont, lors de l'instruction du besoin et de l'engagement de la dépense, et permettent l'adaptation des contrôles exercés par le comptable en bout de chaîne (contrôle hiérarchisé de la dépense et / ou contrôle allégé en partenariat⁵ ; cf. *infra* partie consacrée à ces deux types de contrôle).

⁴ Article 42 du décret GBCP.

⁵ Article 42 du décret GBCP.

1.2 Description générale du processus

Le schéma ci-dessous décrit le processus nominal dans le cadre d'un achat :



VUE GÉNÉRALE DU PROCESSUS DE LA DÉPENSE

Dans le cas le plus général, le macro-processus d'exécution de la dépense donne lieu à cinq impacts en comptabilités budgétaire et générale :

- Deux impacts budgétaires :
 - consommation d'AE (lors de la validation de l'engagement juridique en tant qu'objet de gestion),
 - consommation de CP (au moment du paiement) ;
- Trois impacts en comptabilité générale :
 - certification du service fait (compte de charge ou d'immobilisations / compte « factures non parvenues »),
 - prise en charge de la DP (« factures non parvenues » / compte fournisseur),
 - décaissement (compte fournisseur / compte de trésorerie).

1.3 Définitions

1.3.1 L'engagement ou engagement juridique (EJ)



L'engagement est l'acte juridique par lequel une personne morale crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une dépense. L'engagement respecte l'objet et les limites de l'autorisation budgétaire⁶.

Il peut prendre, par exemple, la forme d'un bon de commande, d'un contrat ou d'une décision attributive de subvention, etc.

Les dépenses sont imputées selon différents critères d'imputation : la nature, la destination, les opérations, les entités organisationnelles budgétaires ou les autres axes d'analyse (localisation, bénéficiaire, etc.).

La validation d'un engagement juridique par le responsable des EJ (ordonnateur de droit ou délégué) consomme les AE et se traduit par la génération d'une écriture en comptabilité budgétaire. La disponibilité des AE est contrôlée au moment de l'engagement, au niveau des enveloppes budgétaires votées par l'organisme. La modification ou l'annulation d'un engagement a également un impact sur les AE et en comptabilité budgétaire suivant des règles strictes détaillées *infra*.

L'engagement n'a aucun impact sur les CP (ni consommation ni réservation) et ne génère aucune écriture en comptabilité générale.

1.3.2 Le service fait

La procédure de service fait se déroule en deux étapes : constatation puis certification.

La constatation est effectuée par le service gestionnaire lors de la réception de la commande : elle consiste à réceptionner les biens ou prestations et de vérifier leur conformité à la commande. Elle ne donne lieu à aucune comptabilisation, mais permet de déterminer généralement la date d'effet du service fait, date contractuelle de la réception effective.



L'article 31 du décret GBCP dans son 1^o dispose que la certification du service fait, est l'acte par lequel l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation (ou plus généralement valide la réalisation des attendus de l'acte juridique).

La certification du service fait, par un acteur habilité (ayant qualité d'ordonnateur), donne lieu à une écriture en comptabilité générale (écriture valorisée sur un compte général correspondant à la nature de la dépense, charge ou immobilisation).

La certification du service fait n'a aucun impact en comptabilité budgétaire, mais seulement en comptabilité générale, et ne consomme ou réserve ni AE ni CP.

Le constat de service fait et la certification de service fait peuvent être concomitants dans la mesure où le certificateur de service fait est à même de réaliser les deux étapes.

Un service fait est toujours fait sur la base d'un engagement juridique.

Le montant cumulé des services faits ne peut dépasser le montant de l'engagement juridique auquel ils se réfèrent⁷ (pour une commande engagée de 100 euros, les services fait cumulés – cas de livraisons partielles par exemple - ne peuvent être valorisés à plus de 100 euros).

⁶ Article 30 du décret GBCP.

1.3.3 La demande de paiement⁸

La demande de paiement est la matérialisation de l'ordre donné par l'ordonnateur à l'agent comptable de prendre en charge un paiement. Elle porte les imputations de comptabilité budgétaire et générale et se rapporte à des opérations aboutissant à un flux financier avec écritures budgétaires.

La demande de paiement est émise par les services de l'ordonnateur (hors service facturier) dans le cadre de la procédure d'ordonnancement des dépenses. Elle est prise en charge par l'agent comptable (contrôles et validation, portant comptabilisation de la demande de paiement par l'agent comptable).



L'ordonnancement est l'ordre, quelle qu'en soit la forme, donné par l'ordonnateur au comptable de payer une dépense (article 32 du décret GBCP).

Organisation sans service facturier

L'ordonnancement, validé par l'ordonnateur, conclut la liquidation qui consiste à vérifier la réalité de la dette et à arrêter le montant de la dépense. La liquidation permet de déterminer le montant de la dépense au vu des titres ou décisions établissant les droits acquis par les créanciers. La liquidation permet en particulier de procéder au rapprochement de l'acte juridique considéré avec le service fait certifié et les créances correspondantes.

La transmission des demandes de paiement entre l'ordonnateur et le comptable est réalisée au fil de l'eau. Le traitement des DP par le comptable est également effectué au fil de l'eau. En cas de rejet, celui-ci renvoie à l'ordonnateur les DP concernées au fur et à mesure de leur traitement.



La notion de bordereau de transmission n'a plus lieu d'être.



Organisation avec service facturier



Lorsqu'il est mis en place, un service facturier placé sous l'autorité d'un comptable public est chargé d'enregistrer et de mettre en paiement les factures ou autres documents établissant les droits acquis aux créanciers. Dans ce mode d'organisation, l'ensemble des factures parvient directement au service facturier sans transiter par les services gestionnaires.

Dans ce cas, le montant de la dépense est arrêté par le comptable au vu des factures et titres mentionnés à l'alinéa précédent et de la certification du service fait. Cette certification constitue l'ordre de payer défini aux articles 11 et 29 à 32 (article 41 du décret GBCP).

1.3.4 Le paiement

Le paiement est l'acte par lequel une personne morale mentionnée à l'article 1er se libère de sa dette (article 33 du décret GBCP).



Le paiement est réalisé par le comptable. Le paiement est fait par tout moyen ou instrument de paiement prévu par le code monétaire et financier, dans les conditions précisées par arrêté du ministre chargé du budget (article 34 du décret GBCP).

⁷ Dans le cas dérogatoire où les AE ne peuvent être engagées avant réception de la facture (cas des fluides par exemple), le service fait est toujours concomitant ou postérieur à la consommation des AE (dans ce cas la comptabilisation en charge - ou en immobilisation - est réalisée au moment de la prise en charge par le comptable).

⁸ Article 195 du décret GBCP.

L'émission du paiement, donne lieu à impact dans les deux comptabilités budgétaire et générale (date de comptabilisation = date d'émission du paiement)⁹ :

- génération d'une écriture de décaissement permettant de solder le compte fournisseur en comptabilité générale ;
- génération d'une écriture de comptabilité budgétaire de consommation des CP.

Les différents moyens de paiement possibles sont énoncés par l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.



Afin de mieux maîtriser la trésorerie et les CP et de respecter les délais de paiement, il doit être possible de procéder au paiement à échéance et pour ce faire de définir pour chaque DP la date d'échéance du paiement (celle-ci peut être calculée à partir des règles habituelles : date de réception de la facture ou date du service fait si celui-ci est constaté après la réception de la facture, à laquelle est ajouté le délai de paiement).

Dans le cas général, la date de comptabilisation et de consommation des CP sera ainsi la date d'échéance de la DP. En cas de retard de paiement, la date d'échéance permettra de déterminer le montant des intérêts moratoires.

⁹ Rapprochement du décaissement avec la DP.

2 REFERENTIELS

Les objets de gestion précédemment définis (engagement juridique, service fait, DP) doivent porter les informations minimum pour assurer la génération, lors de leur validation, des écritures comptables et des consommations d'AE et de CP. Ces informations doivent faire l'objet de référentiels parfaitement identifiés et respectant la réglementation et les règles internes à l'organisme.

2.1 Les référentiels budgétaires



La comptabilité budgétaire est obligatoirement tenue en euros à partir des nomenclatures par nature, par destination et, le cas échéant, par opérations pour les dépenses.

Seule la nature présente un caractère limitatif obligatoire au niveau des enveloppes de dépenses.

L'axe « Organisation budgétaire » permet de décrire les structures de l'organisme.

La budgétisation et le suivi budgétaire peuvent être réalisés au croisement des axes budgétaires, en fonction des besoins de pilotage de l'organisme.



2.1.1 Nomenclature par nature

La nomenclature par nature correspond au plan de compte budgétaire. Les comptes budgétaires sont définis en correspondance avec des regroupements de comptes du plan comptable des organismes.

Les dépenses sont obligatoirement présentées en trois ou quatre enveloppes qui se substituent aux anciens chapitres. L'enveloppe budgétaire constitue le niveau de spécialité des crédits et donc celui d'appréciation de leur limitativité ; elle représente le niveau de l'autorisation annuelle votée par l'organe délibérant.

Elle correspond à l'une des quatre typologies de dépenses suivantes :

- personnel ;
- fonctionnement ;
- investissement ;
- et le cas échéant, intervention.

Le texte institutif de l'organisme peut prévoir des sous-enveloppes limitatives au sein de chacune de ces enveloppes¹⁰.

La budgétisation des dépenses et le suivi budgétaire sont effectués pour chaque enveloppe par nature. En pratique, la budgétisation porte d'abord sur la destination et l'opération, elle est ensuite déclinée par nature.

Les comptes budgétaires sont définis en correspondance avec des regroupements de comptes du plan comptable des organismes.

En dépense, les natures budgétaires, ou comptes budgétaires, correspondent à la déclinaison des enveloppes.

¹⁰ Article 178 du décret GBCP.



2.1.2 Nomenclature par destination

Aux termes de l'article 178 du décret GBCP, les organismes présentent dans leurs documents budgétaires leurs dépenses ventilées par nature (personnel, fonctionnement, intervention, investissement) et par destination.

La destination indique généralement la finalité de la dépense (qu'il s'agisse d'une activité, d'une finalité politique, d'une finalité stratégique...). La qualification des destinations est propre à l'organisme et décidée en accord avec les tutelles.

Elle tient compte, le cas échéant, de la structuration du programme budgétaire dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations, de manière à assurer une cohérence des données et, le cas échéant, à permettre la consolidation pour des organismes ayant des activités proches.

L'axe « Destination » peut être défini suivant une hiérarchie de destinations, les niveaux supérieurs étant relatif aux orientations stratégiques et les niveaux détaillés à leur déclinaison opérationnelle.

Le budget est élaboré et suivi sur la base des finalités stratégiques de l'organisme, déclinées au niveau opérationnel et ventilées par nature, ce qui se traduit au travers des référentiels budgétaires par des couples destination / nature.

La définition des destinations doit ainsi permettre la budgétisation et la programmation mais également le suivi de l'exécution des dépenses, c'est-à-dire qu'elle doit permettre de qualifier clairement les dépenses. Ainsi les gestionnaires doivent-ils pouvoir imputer leurs opérations de gestion de façon non ambiguës sur les destinations.



Il n'est pas recommandé de définir des compartiments budgétaires limitatifs par destination afin de ne pas rigidifier l'exécution budgétaire des organismes.

La destination peut en revanche faire l'objet de la programmation et de son suivi, notamment lorsqu'elle revêt un caractère opérationnel.

Les modifications de répartition entre les différentes destinations relèvent alors de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, lors du vote le plus proche d'un budget rectificatif, et lors de l'examen du compte financier.

2.1.3 Nomenclature par opération

Dans certains organismes, des opérations sont définies pour modéliser des activités ou projets qui constituent des ensembles cohérents qui doivent être financés et suivis distinctement. Le budget est alors élaboré sur des triplets (opération / destination / nature). La budgétisation sur l'axe « Opération » permet d'effectuer la planification et le suivi pluriannuel et infra-annuel des opérations en mettant en regard les dépenses et les recettes qui leur sont respectivement imputées.

Les crédits rattachés à chaque opération sont détaillés et présentés au moins selon les axes « nature » et « destination », et éventuellement de l'organisation budgétaire. Au sein des opérations, des contrôles par enveloppe (ou sous-enveloppe) doivent ainsi pouvoir être définis. De même, le cumul pluriannuel des financements peut être rapproché du cumul pluriannuel des engagements et paiements relatifs à une opération. Toutefois, ce type de contrôle ou de rapprochement ne doit pas forcément être bloquant, afin de ne pas trop rigidifier l'exécution budgétaire.

Les opérations pour compte de tiers sont définies comme étant « non budgétaires » (donc exclues du tableau des autorisations budgétaires) puisqu'il s'agit d'opérations explicitement qualifiées « de trésorerie ».

Dans les cas complexes, les opérations peuvent faire l'objet d'une déclinaison hiérarchisée. Dans ce cas les « sous-opérations » ou éléments d'opérations peuvent faire l'objet de la budgétisation, de l'imputation des dépenses et du suivi détaillé, les niveaux agrégés étant réservés au seul suivi.

Il convient de noter que l'opération est le seul axe sur lequel la budgétisation et la programmation ne sont pas exhaustives, c'est-à-dire que tous les crédits et toutes les recettes de l'organisme ne sont pas nécessairement définis par opération.

2.1.4 Organisation budgétaire

L'organisation budgétaire décrit la hiérarchie des entités budgétaires de l'organisme impliquées dans la gestion et le pilotage budgétaire. Les niveaux les plus hauts de la hiérarchie correspondent aux centres de responsabilité budgétaire (CRB) qui modélisent les ordonnateurs ; les autres niveaux représentent généralement les services opérationnels.

C'est au niveau des CRB que peuvent s'effectuer la programmation, le dialogue de gestion et la répartition des crédits, ainsi que la définition de compartiments budgétaires (limitatifs ou non).

 Les CRB ne doivent pas être définis en-deçà du niveau de pilotage budgétaire de l'organisme et correspondent généralement aux ordonnateurs principaux, secondaires et délégués.

Certains CRB peuvent ainsi être des répartiteurs de crédits (en central), tandis que d'autres jouent un rôle de pilotage de l'exécution.

Les services opérationnels définis dans la hiérarchie représentent le niveau de détail sur lequel porte la programmation et l'exécution des dépenses et des recettes.

L'organisation budgétaire définie doit être cohérente avec le processus de dialogue de gestion en place dans l'organisme.

Rôles des ordonnateurs

L'ordonnateur principal

Il est chargé :

- de la préparation du budget initial de l'organisme ainsi que des budgets rectificatifs et des reports de crédits,
- de la préparation des budgets rectificatifs d'urgence et des mouvements de fongibilité asymétrique ;
- de l'exécution du budget de l'organisme, en dépenses et en recettes.

L'ordonnateur secondaire

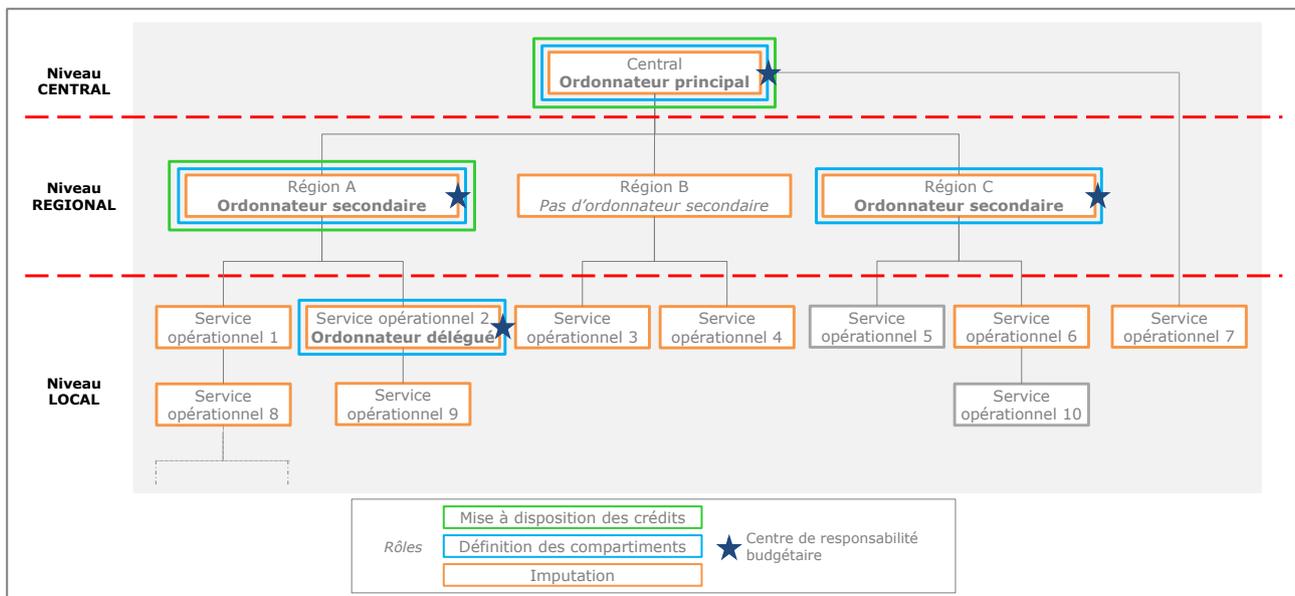
Il reçoit une délégation de pouvoir de l'ordonnateur principal. L'ordonnateur secondaire exécute les opérations de dépenses et de recettes qui relèvent de son domaine de compétence. Un ordonnateur secondaire peut être :

- soit un ordonnateur secondaire de droit : son existence est prévue par le texte portant organisation de l'organisme.
- soit un ordonnateur secondaire désigné : la délégation de pouvoir accordée par l'ordonnateur principal délimite expressément le champ de compétences.

L'ordonnateur délégué

Chaque ordonnateur, principal ou secondaire, peut déléguer sa signature, selon les dispositions prévues par le texte institutif de l'organisme.

L'ordonnateur, principal ou secondaire, reste compétent pour les opérations budgétaires qui le concernent, et se décharge uniquement d'une partie de ses tâches.



EXEMPLE DE REPARTITION DES CREDITS AU SEIN D'UN ORGANISME COMPLEXE

Concernant la répartition des crédits, il convient donc de distinguer le niveau organisationnel qui la réalise (répartition par un CRB) et le niveau de détail sur lequel elle est réalisée (détail des répartitions exprimé par service opérationnel).

Le budget de l'organisme peut être alloué au niveau le plus agrégé de l'organisation (l'organisme lui-même) ou à des niveaux organisationnels infra-organisme (par exemple par ordonnateurs secondaires ou délégués, par budget annexe, etc.).

❌ Le budget peut être décrit jusqu'au niveau des services opérationnels (compartiments budgétaires détaillés). Il n'est pas recommandé d'y positionner des contrôles limitatifs : il est en effet préférable de circonscrire les compartiments budgétaires limitatifs au niveau des CRB. Au-delà, c'est la programmation et son suivi qu'il faut privilégier.

✅ Chaque CRB doit pouvoir disposer de leviers de pilotage au travers de crédits fongibles globalisés, dans le respect de la limitativité des enveloppes (ou sous-enveloppes) par nature qui lui ont été allouées. Les contrôles sur les compartiments budgétaires détaillés, s'ils sont définis, ne devraient constituer qu'une alerte et ne pas être limitatifs.

Pour les organisations les plus simples, cet axe peut se limiter à une seule valeur correspondant à l'organisme lui-même.

2.2 Les référentiels comptables

2.2.1 Entités comptables

Agent comptable principal

Chaque organisme soumis à la comptabilité publique dispose obligatoirement d'un et d'un seul agent comptable principal.

Toutefois, plusieurs organismes peuvent avoir le même agent comptable. Cependant, si le même agent comptable peut exercer ses fonctions dans plusieurs organismes, que ce soit *es qualité* ou *intuitu personae*, il existe autant de postes comptables que d'organismes dotés de la personnalité juridique.

Agent comptable secondaire

La comptabilité générale est tenue sous la responsabilité d'un comptable public. Il existe par organisme, un poste comptable principal à la tête duquel est placé un [et un seul] agent comptable, chef des services de la comptabilité.

Les agents comptables secondaires sont ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal. Ils sont soumis à l'ensemble des obligations incombant aux comptables publics.

Pour les organismes qui le justifient, plusieurs agences comptables secondaires sont parfois définies. Dans ce cas, des agents comptables doivent être nommés pour concourir à la tenue des comptabilités.

L'étendue des compétences de l'agent comptable secondaire dépend de l'organisation retenue au plan local, avec une gradation allant :

- de l'exercice de fonctions complètes d'agent comptable avec suivi de l'exécution d'un budget et intégration des comptes dans la comptabilité de l'agent comptable principal seulement en fin d'exercice ;
- à de simples opérations de décaissement et d'encaissement pour le compte de l'agent comptable principal.

Un comptable peut être assignataire de plusieurs ordonnateurs, principal ou secondaires. Un ordonnateur principal est rattaché à un comptable principal. Les ordonnateurs secondaires et délégués peuvent être rattachés au comptable principal ou à un comptable secondaire.

Toute écriture comptable doit être liée à un comptable, principal ou secondaire dans le système d'information.

Mandataire

L'agent comptable principal et les agents comptables secondaires peuvent déléguer leurs pouvoirs ou leur signature à un mandataire, qui a alors compétence pour agir ou valider des opérations pour le compte de l'agent comptable. La délégation doit faire l'objet d'une publication qui précise le périmètre des compétences déléguées (délégation générale ou particulière) ainsi que sa durée.

Les habilitations informatiques doivent être configurées de façon à tracer les opérations effectuées sous délégation.

Régisseur

Des régisseurs (qui n'ont pas qualité de comptable public) peuvent être chargés pour le compte des comptables publics d'opérations d'encaissement ou de paiement.

Le régisseur est habilité à effectuer certaines opérations normalement réservées à l'agent comptable, opérations dont il est personnellement et pécuniairement responsable dans les mêmes conditions qu'un comptable public. Un régisseur est dit « de recettes » quand il est chargé des opérations d'encaissement, et « d'avances » s'il effectue des opérations de paiement. Une même personne peut cumuler les deux fonctions.

Le régisseur répond à la nécessité de faciliter les rapports entre les usagers et les services comptables de l'organisme et d'effectuer certaines opérations dans des délais très brefs. Le recours à une régie n'est cependant possible que pour certaines opérations de dépenses et de recettes.

Les services à comptabilité distincte (SACD)

La nature des missions d'un organisme ou son organisation particulière peuvent conduire à créer des services ayant une comptabilité distincte de la comptabilité générale de l'organisme. La création d'un SACD ne peut cependant pas avoir pour objet une meilleure connaissance des coûts, car celle-ci relève du domaine de la comptabilité analytique.

Ces services sont dotés d'un cadre comptable complet à l'exception notable des comptes de disponibilités (hormis le cas où le SACD est doté d'un agent comptable secondaire). Cette organisation a pour objectif de dégager un résultat propre pour le service.

Le résultat et les réserves sont intégrés respectivement au résultat et aux réserves globales de l'entité principale afin de présenter les comptes de l'ensemble de l'organisme.

Budgets annexes

Un budget annexe constitue une catégorie particulière de service à comptabilité distincte disposant d'une dimension budgétaire propre.

Comme le SACD, le budget annexe est doté d'un cadre comptable complet à l'exception des comptes de disponibilités (sauf budget annexe disposant d'un agent comptable secondaire).

Le budget annexe est voté de manière distincte par le conseil d'administration de l'organisme. Les crédits qu'il prévoit ont un caractère limitatif comme ceux du budget de l'organisme. Sauf mention expresse contraire dans la délibération d'affectation du résultat, le résultat (y compris les réserves) est incorporé à celui de l'organisme principal.

La création d'un budget annexe doit être expressément prévue par le texte portant organisation administrative et financière de l'organisme.

2.2.2 Plan comptable et normes comptables des organismes

La comptabilité générale des organismes est régie par des normes comptables prises par arrêté du ministre chargé du budget. Elles ont vocation à être présentées au sein d'un recueil des normes comptables applicables par le secteur public qui fait l'objet d'un avis préalable du conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP).

Ces normes sont elles-mêmes déclinées par des instructions de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) applicables à l'ensemble des organismes, indistinctement de leur nature juridique.

Les systèmes d'information (SI) comptables et financiers des organismes doivent pouvoir permettre aux agents comptables d'enregistrer les opérations en comptabilité générale conformément au recueil des normes comptables des organismes et à l'instruction qui la décline.

A titre d'illustration, les SI comptables et financiers doivent être en mesure de tenir compte des éléments suivants :

- distinction entre les dispositifs d'intervention pour compte propre et les dispositifs d'intervention pour compte de tiers ;
- évolution symétrique de l'actif (amortissement, dépréciation, etc.) et du financement qui s'y rattache ;
- contre-passation systématique des charges à payer et produits à recevoir (extourne) en début d'exercice N+1 et abandon de la méthode de l'ordre de paiement ;
- enregistrement systématique de tous les engagements juridiques sans service fait (en tant que notion budgétaire) en engagement hors-bilan.

2.3 Le référentiel des tiers fournisseurs

Un tiers fournisseur est une personne morale ou physique avec laquelle l'organisme contractualise. Le référentiel des fournisseurs est donc essentiel à la gestion des dépenses et à la fiabilité des paiements.

A la création d'un engagement juridique, le gestionnaire des engagements juridiques doit référencer le ou les fournisseurs correspondant à la dépense qui auront été créés préalablement dans le référentiel des fournisseurs.



Ce référentiel comprend les informations ayant un caractère légal obligatoire sur le tiers (nom, forme juridique, SIRET, n° de TVA, etc.).

L'enregistrement des coordonnées de paiement des fournisseurs (références bancaires par exemple) doit faire l'objet de procédures de sécurisation particulières, contrôlées par le comptable.

Le comptable doit vérifier les données relatives au paiement du fournisseur (références bancaires, etc.).

2.4 Les autres référentiels

Les référentiels relatifs à l'organisation et aux autres critères de suivi doivent donner une description exhaustive et partagée de l'organisation. Ces référentiels doivent permettre le suivi des différents métiers et activités de l'organisme.

Sans caractère d'exhaustivité ni d'obligation, les référentiels suivants peuvent être envisagés :

2.4.1 Les référentiels relatifs aux axes d'analyse

Plusieurs axes d'analyse peuvent être définis pour suivre ou piloter la gestion opérationnelle des organismes (natures analytiques, centres de coûts, affaires, activités, etc.).

2.4.2 Le référentiel des articles

De manière optionnelle, un référentiel d'articles ou de natures d'achats peut être mis en œuvre (articles achetés, stockés, etc.). Le cas échéant, ces articles sont liés à des comptes budgétaires et généraux pour faciliter l'imputation lors de l'exécution de la dépense.

2.4.3 Les typologies de dépenses

Les différents objets et pièces de gestion (EJ, DP) échangés entre les acteurs et enregistrées dans le système d'information peuvent faire l'objet de typologies afin d'en différencier les différentes natures. Ces types de pièces permettent de réaliser des tris ou sélections à des fins de contrôles et de restitutions.

Des typologies d'engagements juridiques peuvent, par exemple, être définies pour caractériser les natures de dépenses et les cas de gestion rencontrés, tels que les différents types de marchés (accords-cadres, marchés à tranches, à bons de commande, etc.), les contrats hors cadre des marchés publics, les baux, les subventions, les décisions diverses, etc.

De même, une typologie de demandes de paiement peut être définie notamment pour différencier les règles de budgétisation associées et pour en faciliter le suivi (facture, avoir, avance, acompte, pénalités, etc.).

2.5 Les imputations budgétaires, comptables et analytiques et autres informations de la dépense

Les informations retranscrites dans l'outil informatique doivent permettre à chaque étape du processus de procéder aux contrôles nécessaires et de générer les écritures comptables attendues :

- lors de l'engagement, les critères budgétaires permettant de consommer les AE et de passer l'écriture correspondante en comptabilité budgétaire doivent être renseignés. La nature budgétaire et la destination sont obligatoires. Les autres axes (organisation, etc.) destinés au suivi budgétaire sont facultatifs, sauf s'ils sont nécessaires pour le contrôle du disponible tel que mis en place dans l'organisme. Ces éléments peuvent être déduits des articles ou des natures d'achats.
- Lors de la certification du service fait, les critères nécessaires pour générer les écritures de comptabilité générale doivent être renseignés ou déduits de l'engagement juridique sur lequel porte le service fait, dans la mesure où celui-ci a été défini au préalable et en est porteur.
- Lors de la liquidation des demandes de paiement, les informations relatives aux tiers fournisseurs et aux conditions de paiement, ainsi que les comptes de comptabilité générale et budgétaire concernés par la comptabilisation de la DP et par son paiement doivent être déduits de l'engagement juridique associé ou du service fait correspondant ou renseignés en cohérence avec celui-ci.



Afin de garantir la cohérence de chaque dépense, de fluidifier le processus et de faciliter les contrôles le plus en amont possible (et éviter ainsi les erreurs de comptabilisation ou de paiement), il est souhaitable de pouvoir renseigner au plus tôt l'ensemble des informations utiles.

En particulier, la présence d'informations telles que les tiers multiples, fournisseurs ou tiers contractants relatifs à la dépense (par exemple : titulaire, cotraitants et sous-traitants), leurs conditions de paiement, la ou les natures comptables de la dépense peuvent être renseignées dès la saisie de l'engagement juridique. Ainsi, lors de la certification du service fait et lors du traitement de la créance, les informations budgétaires et comptables (voire analytiques) peuvent être déduites de l'engagement juridique, sans nouvelle saisie, si ce n'est la quantité réceptionnée, le montant du service fait ou le montant de la créance.

Notion d'imputations :

Dans la suite du document, on appelle imputation l'ensemble des critères comptables, budgétaires et analytiques attachés à un engagement juridique, un service fait ou une DP qui permettent :

- la comptabilisation en comptabilité générale ;
- la comptabilisation en comptabilité budgétaire ;
- le cas échéant, la comptabilisation en comptabilité analytique (si celle-ci est mise en œuvre) ;
- un suivi de gestion à travers des restitutions et tableaux de bord.

Multi-imputation :

Un EJ, un service fait, une DP sont multi-imputations s'ils comportent plusieurs combinaisons de critères d'imputation. Par exemple, une commande peut nécessiter plusieurs imputations si elle correspond à un ensemble d'achats de natures différentes (achat d'un dispositif avec matériel et main d'œuvre, par exemple). Il est préférable que les outils informatiques puissent gérer des dépenses multi-imputations.

3 PROCESSUS STANDARD

3.1 Présentation du processus

Dans le cas général, le macro-processus d'exécution des dépenses, est segmenté en deux processus majeurs, P1 et P2.



P1 : Décider une dépense : ce processus recouvre les phases qui vont de l'expression de besoins à la notification d'un engagement.

P2 : Réaliser une dépense : ce processus, décrit ci-après, recouvre les phases depuis la réception jusqu'au paiement effectif de la dépense.

Les processus P1 et P2 se déclinent de manière différente en fonction du type de dépenses (comme, par exemple, une commande, voir ci-dessous, ou le versement d'une subvention).

3.2 Rôles et habilitations



Le système d'information (SI) devra garantir l'exécution de l'ensemble des opérations financières et comptables des organismes. La protection des habilitations doit assurer l'intégrité et la confidentialité des données des utilisateurs habilités. Une habilitation concerne un acteur, auquel on attribue un ou plusieurs rôles, sur un ou plusieurs périmètres donnés.

Tout utilisateur du système doit faire l'objet d'une habilitation.

La gestion des habilitations est décrite en annexe du DPG.

Dans la représentation des processus, les différents intervenants sont modélisés par des rôles élémentaires, réalisant chacun une activité qui contribue au déroulement du processus.

Pour un organisme particulier, les acteurs opérationnels se voient attribuer un ou plusieurs rôles en fonction du choix d'organisation retenu pour cet organisme.

3.3 P1 : Décider une dépense

Les acteurs du processus ainsi que leurs rôles et fonctions sont décrits ci-après.

La notion d'engagement juridique fait référence à une grande diversité de supports juridiques. Le présent paragraphe décrit les deux principales catégories d'engagements juridiques:

- les engagements juridiques soumis au code des marchés publics (CMP) : les marchés formalisés ou non, de structure simple et monofournisseur tels que les commandes d'achat ponctuelles, les marchés multifournisseurs, les bons de commande sur marchés ;
- les engagements juridiques non soumis au CMP tels que les dépenses d'intervention, les baux, les autres contrats ou les autres dépenses.

Dans le cas des achats¹¹, le processus général est le suivant :

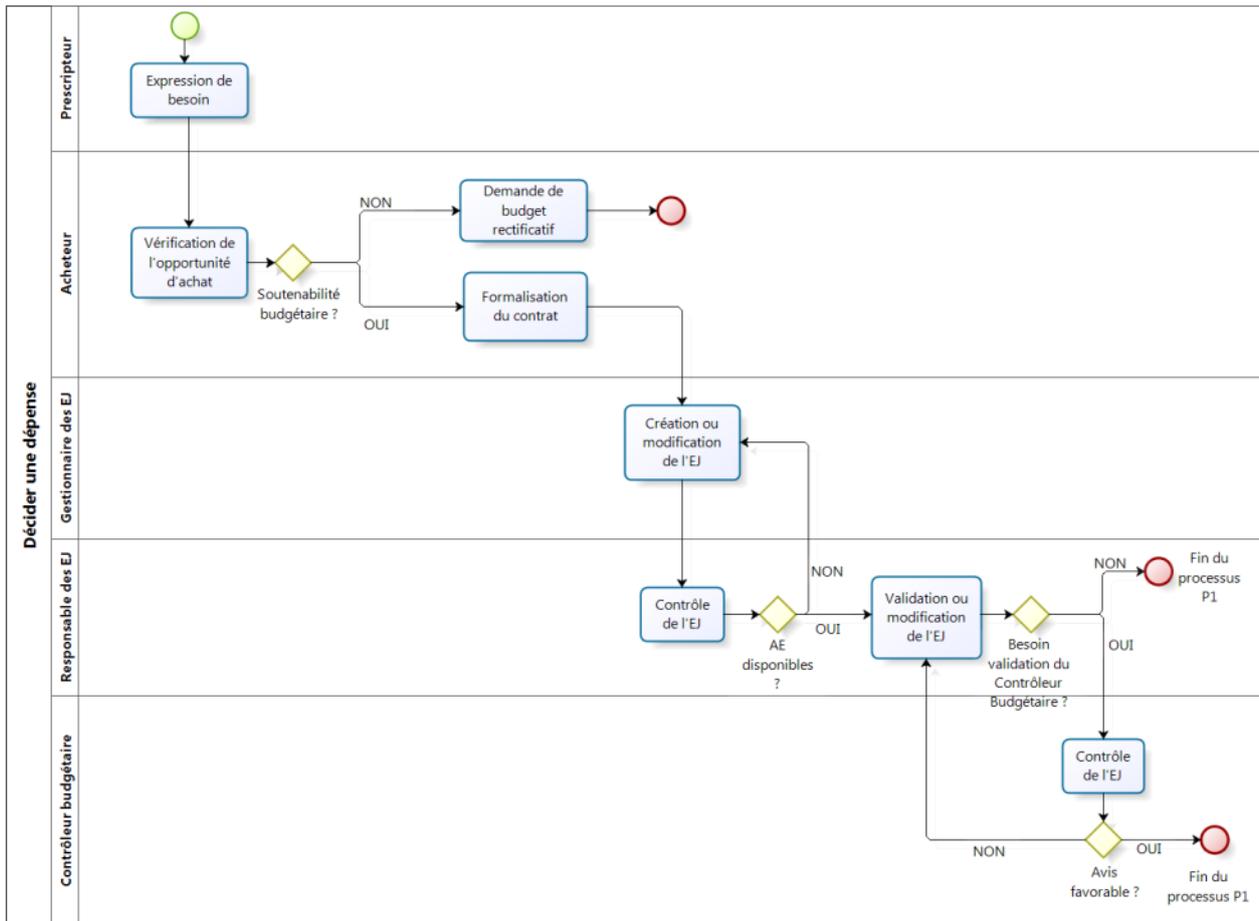
- les acteurs de terrain expriment un besoin en matière de dépense, en cohérence avec la stratégie d'achat de l'organisme ; ils sont alors associés à un rôle de prescripteur ;
- l'acheteur vérifie l'opportunité de l'achat, met en œuvre les procédures d'achat, formalise les contrats et émet une proposition d'engagement ;
- le gestionnaire enregistre l'acte juridique dans le système d'information et le responsable valide l'engagement, ce qui constitue le fait générateur de la consommation des AE. L'engagement est ensuite notifié au tiers fournisseur ;

Dans le logigramme suivant:

- Le **gestionnaire des engagements juridiques** est chargé de la saisie de l'ensemble des informations, de l'engagement juridique par collecte si nécessaire auprès des prescripteurs et acheteurs (ou autres acteurs détenteurs des informations nécessaires).
- Le **responsable des engagements juridiques** contrôle les engagements juridiques transmis par le gestionnaire des engagements juridiques ; le cas échéant, il les modifie et procède à leur validation. Il peut également rejeter l'engagement juridique en le retournant au gestionnaire des engagements juridiques ou en le supprimant. Il a qualité d'ordonnateur.
- Les rôles de **prescripteur** et d'**acheteur** n'interviennent pas directement dans le processus d'engagement mais donnent les informations nécessaires à la saisie des actes. Suivant les organisations, les acteurs jouant le rôle d'acheteur ou de prescripteur peuvent bien entendu jouer également le rôle de gestionnaire et de responsable des engagements juridiques.
- D'autres rôles peuvent être envisagés en fonction de l'organisation ou de règles particulières. Par exemple, lorsque les modalités d'exercice du contrôle le prévoient, le rôle de **contrôleur budgétaire** peut intervenir dans le processus (traitement des EJ) pour effectuer son contrôle *a priori* ou *a posteriori*.

Dans les cas d'organisation les plus simples, les rôles de prescripteur et d'acheteur ne sont généralement pas définis. L'engagement juridique est directement saisi par le gestionnaire d'EJ et validé par le responsable d'EJ, le même acteur pouvant d'ailleurs jouer ces deux rôles.

¹¹ Pour les autres types de dépenses, le processus est analogue, même si les terminologies associées aux actes de gestion sont différentes et si certains éléments du processus sont absents ou fusionnés.



LOGIGRAMME DU PROCESSUS P1, DECIDER UNE DEPENSE

Principe général

L'engagement juridique contient au moins les informations suivantes : le tiers, l'objet, les imputations, les destinataires des paiements¹², le montant.

Il peut aussi contenir d'autres informations telles que : les éléments et dates de livraison de réception prévisionnels, les échéances de paiement prévisionnelles.

Il peut arriver dans certains cas que l'engagement juridique comporte plusieurs imputations.

La saisie des engagements juridiques, le suivi de la consommation d'AE et l'établissement des échéanciers de livraison ou de paiement sont effectués par le gestionnaire des engagements juridiques.

Les dépenses sont imputées selon différents critères d'imputation : la nature, la destination, les opérations, les entités organisationnelles budgétaires ou les autres axes d'analyse (localisation, bénéficiaire, etc.).

Impact budgétaire

La consommation des AE par les engagements juridiques nécessite le renseignement de critères d'imputation budgétaires sur les engagements juridiques permettant d'exercer la limitativité des crédits.

Dans le cas général, la notification de l'engagement par l'ordonnateur constitue l'engagement ferme et définitif de l'organisme à l'égard du tiers et donc le fait générateur de la consommation des AE et de l'écriture correspondante en comptabilité budgétaire, en amont de toute phase de réception ou de DP.

¹² Le tiers payé peut être différent du tiers notifié (sous-traitance, affacturage, cessions-oppositions, etc.).

Le montant engagé auprès d'un tiers n'est pas le montant à payer dans l'année mais le montant total de la dépense générée par l'acte signé par l'ordonnateur.

La validation de l'engagement juridique n'a aucun impact sur les CP (ni réservation, ni blocage, ni consommation).

Exceptions à la règle budgétaire

Dans certains cas, le montant à engager ne peut être connu au moment de la contractualisation, la consommation des AE ne peut alors avoir lieu que lors de la réception de la créance : cas de dépenses de fluides ou de frais de port non prévus à la commande, par exemple. Il s'agit de cas dérogatoires dont la liste est fixée par la direction du budget et qui ne peuvent être mis en œuvre sans l'accord du contrôleur budgétaire et de l'agent comptable.

Impact comptable

L'engagement juridique ne donne lieu à aucune écriture en comptabilité générale, mais seulement en comptabilité budgétaire.

Gestion des engagements juridiques dans le système d'information



La gestion des engagements juridiques dans les systèmes d'information, selon leur forme, devra offrir des fonctionnalités permettant :

- leur typage selon certaines catégories ;
- le suivi de leur exécution ;
- la gestion des échéanciers de paiements¹³, le cas échéant associés à chaque engagement juridique, permettant de définir à la fois des jalons de paiement et de déterminer les besoins en CP sur toute la durée de vie de l'engagement ;
- la prise en compte des liens avec la gestion des immobilisations ou des stocks ;
- la continuité de la gestion d'un exercice à l'autre ;
- la cohérence avec les événements postérieurs (service fait, paiement, etc.) ;
- la clôture des engagements juridiques, pour retrait des AE ne donnant pas lieu à paiement.

Les engagements juridiques doivent pouvoir faire l'objet (dans le cas d'avenants ou de corrections, par exemple) de consommations d'AE complémentaires ou de diminutions de consommation (retraits d'engagement). Toutefois, les retraits d'engagements ne peuvent être réalisés qu'à hauteur du reste à réceptionner ou à payer (part des AE engagées qui n'a pas fait l'objet d'un service fait ou d'un paiement).

Contrôles de données dans le système d'information

Lors de la saisie ou au plus tard lors de la validation de l'engagement juridique, le système informatique doit effectuer des contrôles d'intégrité des données saisies, de validité par rapport aux différents référentiels et procéder aux contrôles de disponible des AE. Ce dernier contrôle, en temps réel, doit être bloquant au moins sur le montant des enveloppes par nature votées par l'organisme.

Suivi de la performance du processus

Dans le cas où le système permet d'enregistrer la date de l'expression de besoin ou la date du fait générateur de l'engagement juridique, le délai de traitement des engagements juridiques peut être suivi de façon à piloter la performance du processus.

¹³ L'outil informatique devra permettre de gérer des échéanciers de CP, que ce soit par des échéanciers sur chaque engagement juridique ou d'autres méthodes d'évaluation sur la base de la planification ou d'éléments statistiques, par exemple.

3.4 P2 : Réaliser une dépense

Les acteurs intervenant dans ce processus ainsi que leurs rôles sont décrits ci-après.

Dans le cas des achats de biens et de prestations, le processus est le suivant :

- Le gestionnaire du service fait constate le service fait : il vérifie que les livraisons ou prestations du fournisseur sont conformes à la demande (engagement juridique).
- Le certificateur du service fait vérifie la constatation de service fait en regard notamment de l'engagement juridique correspondant et procède à la certification ; celle-ci donne lieu à une écriture de charge ou d'immobilisation en comptabilité générale.
- Suite à la réception de la facture du fournisseur, la procédure de liquidation permet en particulier de procéder au rapprochement de l'acte juridique considéré avec le service fait certifié et les factures correspondantes. Elle donne lieu à une demande de paiement (DP).
- La prise en charge de la DP par le comptable donne lieu à une écriture en comptabilité générale.
- La dépense est réglée au profit du tiers fournisseur ou au profit du tiers destinataire du paiement.
- Le paiement de la créance du fournisseur génère la consommation des CP et donne lieu à des écritures en comptabilités budgétaire et générale.

Dans la représentation du processus suivant le logigramme *infra*, les différents intervenants dans le processus sont modélisés par des rôles élémentaires, réalisant chacun une activité qui contribue au déroulement du processus.

Pour un organisme particulier, les acteurs opérationnels se voient attribuer un ou plusieurs rôles en fonction du choix d'organisation retenu pour cet organisme.

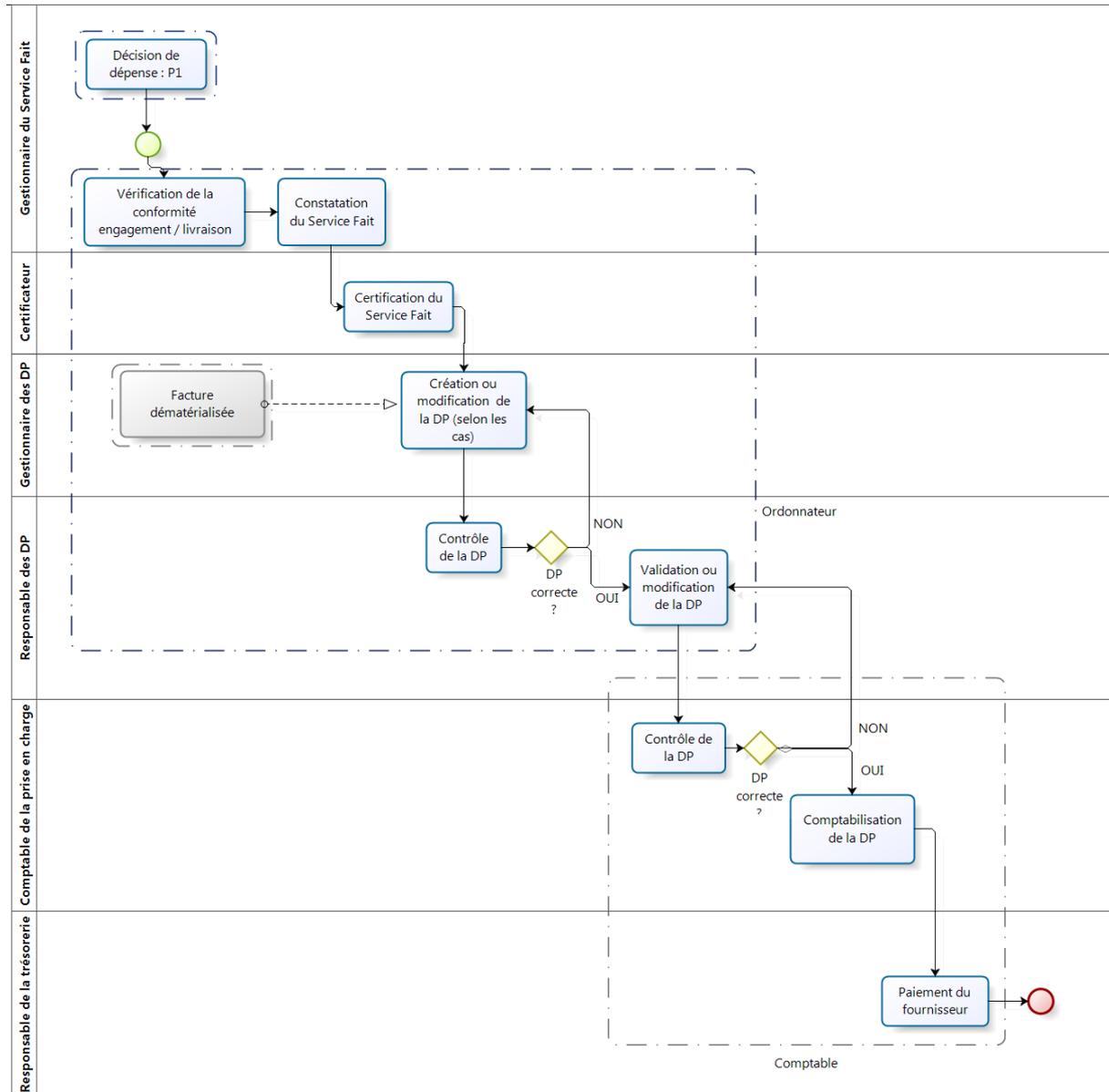
Le processus fait intervenir les rôles suivants :

- Le **gestionnaire du service fait** est chargé de contrôler la conformité de la livraison avec l'engagement juridique.
- Le **certificateur du service fait** est chargé de certifier (valider) le service fait ; il a la qualité d'ordonnateur.
- Le **gestionnaire des demandes de paiement** est chargé de la création de la DP et de la saisie de l'ensemble des informations de la liquidation, si besoin, par collecte auprès des acteurs détenteurs des informations nécessaires.
- Le **responsable des demandes de paiement** contrôle les DP transmises par le gestionnaire des DP ; le cas échéant, il les modifie et procède à leur validation. Il peut également rejeter les DP en les retournant au gestionnaire des demandes de paiement ou en les supprimant. Il a la qualité d'ordonnateur.
- Le **comptable de la prise en charge** prend en charge les DP et procède à leur mise en paiement. Il peut également procéder au rejet de certaines DP ; dans ce cas, les DP sont retournées au gestionnaire ou au responsable des DP, sans avoir donné lieu à écritures comptables ou consommation de CP. En cas de rejet, le comptable doit motiver son rejet. Il doit être possible d'enregistrer un motif de rejet dans l'outil informatique.
- Le **responsable de la trésorerie** (comptable) est chargé du paiement des dépenses, soit sur ordre émanant des ordonnateurs, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de sa propre initiative, et de la suite à donner aux oppositions à paiement et autres significations. Il est chargé de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant à l'organisme, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités (y compris le rapprochement bancaire), de la construction et la mise à jour des prévisions de trésorerie, de l'intégration des opérations relatives aux régies.

Remarques :

En mode service facturier, les rôles de gestionnaire de DP, de responsable de DP, de comptable de la prise en charge et de responsable de la trésorerie sont attribués au comptable.

Dans les cas d'organisation les plus simples, les différents rôles peuvent être portés par deux acteurs : un ordonnateur, un comptable. Leur répartition dépend dans ce cas du mode d'organisation en service facturier ou non.



LOGIGRAMME DU PROCESSUS P2, REALISER UNE DEPENSE

3.4.1 Le service fait

La certification du service fait répond à un double objectif :

- enregistrer la charge ou l'immobilisation en comptabilité générale au plus près du fait générateur, et non lors de la prise en charge de la DP ;
- améliorer la qualité comptable par la connaissance immédiate du niveau de charges à payer.



Dans le cadre de la nouvelle gestion budgétaire et comptable publique, le service fait emporte la comptabilisation de la charge ou de l'immobilisation en comptabilité générale. Il relève de l'ordonnateur.

Le service fait est un événement qui permet de constater la réalité de la dette de l'organisme. L'appréciation matérielle du service fait implique de vérifier que les prestations sont réellement exécutées et qu'elles sont exécutées conformément aux exigences formulées (exemples : absence de malfaçons sur les travaux réalisés par un entrepreneur, fournitures non défectueuses, qualité attendue, etc.) ce qui permet de déterminer le montant exact de la dette.

Dans certains cas, la constatation du service fait ne s'appuie pas sur un événement précis comme peut l'être la réception d'un colis (exemples : fournitures de fluides comme électricité, gaz, abonnements téléphoniques, etc.). La constatation du service fait s'appuie alors sur les données de la facture ou de l'avis d'échéance émis par le fournisseur et sera donc concomitante à la DP.

Le montant du service fait ne doit pas dépasser le montant engagé de la commande ou de l'engagement juridique auquel il se réfère.

En revanche, un service fait peut être partiel, ce qui permet d'effectuer plusieurs services faits sur une même commande¹⁴.

Le processus d'exécution de la dépense distingue deux événements permettant d'appréhender la notion de service fait : sa constatation et sa certification.

La constatation du service fait

Elle permet de contrôler la réalité de l'obligation de l'organisme par un contrôle de la réalisation physique des opérations et de leur conformité à la demande grâce au rapprochement avec l'engagement juridique. Le but de cette étape est la vérification du fait générateur de la dette de l'organisme (par exemple, exécution de la commande passée). C'est lors de cette procédure que peut être déterminée la date d'effet du service fait, reconnue contractuellement comme date effective de la réception.

Dans la représentation du processus, l'activité de constatation du service fait est réalisée par le gestionnaire du service fait. Il s'agit d'un rôle uniquement fonctionnel, relatif à la saisie des informations concernant le service fait (quantité reçue, date d'effet, etc.) dans l'hypothèse où le service fait n'est pas saisi par le réceptionnaire.

La certification du service fait



Le certificateur du service fait a la qualité d'ordonnateur.

Il arrête et certifie le montant de la livraison / prestation conformément aux clauses du contrat (valeur du bien / de la prestation), et lorsqu'il s'agit d'une personne différente, aux informations fournies par le réceptionnaire. Il renseigne la date d'effet du service fait.

Il précise les autres éléments nécessaires pour l'étape suivante : date de livraison contractuelle / effective, dates des éventuels ajournements, sursis, délais suspensifs, niveau de qualité, etc. Il arrête le montant de la charge ou de l'immobilisation, qui peut être différent de la dette fournisseur.

¹⁴ Une commande peut par ailleurs être décomposée en fonction des natures de dépenses en jeu et des imputations budgétaires et comptables correspondantes.

Il précise ainsi les éléments d'imputation comptable qui n'auraient pu être définis lors de la phase de l'engagement juridique et procède alors à l'enregistrement des informations correspondantes dans le système d'information. Une écriture en comptabilité générale est passée (comptabilisation de la charge ou de l'immobilisation).

Dans une organisation avec service facturier, la certification du service fait vaut « ordre de payer » de la part de l'ordonnateur. C'est sur cette base que le service facturier peut procéder à la liquidation des créances correspondantes, à la saisie des demandes de paiement et aux mises en paiement.

Dans la représentation du processus, l'activité de certification du service fait est réalisée par le certificateur du service fait.

Cas particuliers

Certaines dépenses particulières sont réalisées sans service fait comme par exemple les avances. Dans d'autres cas, le service fait est implicite ou ne peut être matérialisé en tant qu'étape du processus d'exécution de la dépense :

- service fait concomitant à l'engagement juridique : il peut être enregistré lors de la validation de l'engagement juridique (exemple : subvention sans condition de réalisation) ;
- service fait concomitant à la DP :
 - avec engagement juridique, c'est la validation de la DP par le comptable qui donne lieu directement à écriture de comptabilité générale (ex : les baux),
 - sans engagement juridique, c'est la validation de la DP par le comptable qui donne lieu directement à écriture de comptabilité générale (ex : les fluides).

Remarque :

Le service fait ne peut être matérialisé et valorisé dans le système d'information, indépendamment de l'engagement juridique ou de la créance. Dans tous les cas, le service fait doit être rattaché à un engagement juridique ou à une DP.

Impact comptable du service fait

La certification du service fait donne lieu à une écriture en comptabilité générale. Cette écriture crédite le compte de « factures non parvenues » et débite le compte de charges (ou d'immobilisation) correspondant à la nature de la dépense considérée (débit 6 ou 2, crédit 408).



Dans la mesure où la nature de la dépense peut être connue dès l'engagement juridique, il est recommandé de faire porter par ce dernier le compte général de façon à faciliter et sécuriser la génération des écritures comptables associées au service fait.

En application de la norme relative aux charges applicable aux organismes, selon laquelle le critère de rattachement des charges à l'exercice est le service fait, la date d'enregistrement de la charge en comptabilité générale devrait correspondre à la date d'effet du service fait¹⁵.



Les outils informatiques doivent permettre de sécuriser les écritures comptables associées à la certification du service fait. Par exemple, des modèles d'écritures de service fait pourraient être paramétrables dans l'outil sous le contrôle de l'agent comptable, de sorte qu'à la certification d'un service fait une écriture avec un débit de charge ou d'immobilisation (selon la nature de la dépense) et un crédit du compte de « facture non parvenue » soit générée. Cette écriture sera par la suite contrôlée par l'agent comptable au moment de la prise en charge de la DP correspondante.

¹⁵ La date d'effet du service fait, est la date reconnue contractuellement comme date effective de la réception ; sa définition peut être variable suivant les cahiers des clauses administratives générales (CCAG) des marchés publics et suivant le déroulement des procédures de réception associées.

Lors des traitements de fin d'exercice, les services faits constatés (éventuellement dans un outil distinct du système d'information financier) mais non encore certifiés doivent pouvoir être restitués par le système d'information afin de donner lieu à une écriture de charges à payer. Ce point est détaillé dans le fascicule « Traitements de fin d'exercice ».

La certification du service fait ne donne lieu à aucun impact en comptabilité budgétaire, ni à consommation ou réservation d'AE ou de CP.

3.4.2 Ordonnancement et prise en charge

La saisie de la DP est l'étape d'enregistrement des informations relatives aux factures et autres pièces relatives à la dépense.

Une distinction doit être effectuée entre la « facture » envoyée par le fournisseur et la DP. La DP est le résultat de la liquidation et peut porter sur tous les types de pièces associés à la dépense: factures, avances, avoirs, etc.

A titre de comparaison, les différentes étapes du processus dans le cas d'une organisation sans service facturier et avec service facturier sont présentées ci-dessous.

Ordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> Engagement juridique Constatation du service fait Certification du service fait (ordre de payer) 	Ordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> Engagement juridique Constatation du service fait Certification du service fait Liquidation Création de la DP Contrôle de la DP Validation de la DP (ordre de payer)
Comptable	<ul style="list-style-type: none"> Liquidation (hors service fait) Création de la DP Contrôle de la DP Comptabilisation de la DP Païement 	Comptable	<ul style="list-style-type: none"> Contrôle et prise en charge de la DP Comptabilisation de la DP Païement

ORGANISATION AVEC SERVICE FACTURIER

ORGANISATION SANS SERVICE FACTURIER

3.4.2.1 Ordonnancement sans service facturier

Dans l'organisation sans service facturier, la DP est saisie et validée par l'ordonnateur, puis transmise au comptable qui, après l'avoir contrôlée, la prend en charge.

Le **gestionnaire des DP** crée la DP. Il effectue le rapprochement à trois éléments : EJ / service fait / DP.

Dans les cas courants, le rapprochement consiste à s'assurer que :

- la facture correspond à un engagement juridique pour lequel un service fait a été certifié ;
- le montant de la facture est inférieur ou égal au service fait non payé.

Le **responsable des DP** contrôle et valide les demandes de paiement transmises par le gestionnaire des DP ; il peut, le cas échéant, les modifier ou les rejeter en les retournant au gestionnaire des DP ou encore les supprimer.

En cas de rejet, par le responsable des DP, ce dernier doit pouvoir motiver son rejet dans l'outil informatique.



La validation du responsable des DP vaut ordre de payer pour le comptable auquel elle est transmise. Pour ce faire, le responsable des DP a qualité d'ordonnateur.



La validation de la DP par le responsable des DP donne lieu ni à écriture en comptabilités générale et budgétaire ni à consommation ou réservation de CP.

La validation de la DP peut avoir, dans certains cas¹⁶, un impact en comptabilité budgétaire en consommant des AE uniquement (*cf.* paragraphe *infra* relatif aux variantes et compléments).

Cas d'organisations complexes et à forte volumétrie de dépenses

Dans le cas où les factures sont nombreuses, un acteur en charge de leur tri et de leur routage vers les acteurs en charge de leur traitement peut nécessiter la définition d'un rôle dédié : **le routeur de factures**.

Dans le cas de factures dématérialisées, il peut être envisagé que l'outil informatique puisse réaliser automatiquement le routage en fonction de critères portés par les factures.

Le **comptable** prend en charge les DP¹⁷, le **responsable de la trésorerie** procède à leur mise en paiement. Le comptable peut également procéder au rejet de certaines DP ; dans ce cas, les DP sont retournées à l'ordonnateur, sans avoir donné lieu à écriture en comptabilité générale ou à consommation de CP. Dans ce cas, le comptable renseigne un motif de rejet.

Le comptable vérifie également la couverture de la dépense par des CP à la date d'échéance (*cf.* paragraphe *infra* relatif au pilotage des CP).

La prise en charge de la DP par le comptable n'entraîne aucune consommation de CP.

Cette dernière intervient au moment du paiement. L'outil informatique doit permettre de contrôler la disponibilité des CP lors du paiement.

Cas de rejet

En cas de rejet par le comptable, la DP est renvoyée vers l'ordonnateur. Celui-ci aura plusieurs choix possibles :

- il pourra supprimer la DP si nécessaire ;
- il pourra modifier la DP et la transmettre à nouveau au comptable pour comptabilisation ;
- il pourra renvoyer la DP au comptable et réquisitionner ce dernier.

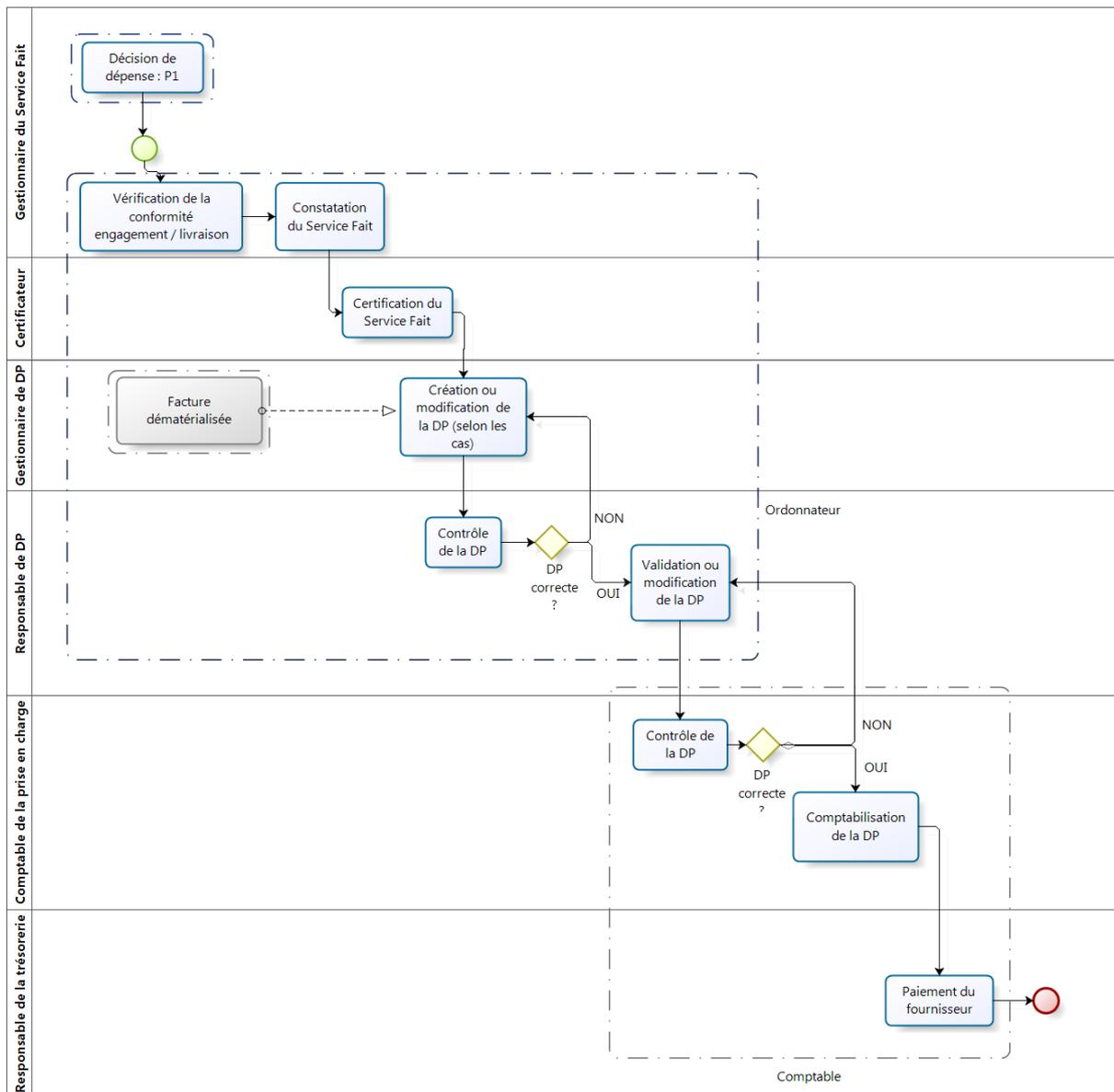
Impact comptable de la validation de la DP par le comptable

A l'issue de la validation de la DP par le comptable, une écriture comptable est générée : débit du compte « factures non parvenues », crédit du compte « fournisseur » (débit 408 / crédit 401).

Dans le cas où une comptabilité auxiliaire fournisseur est mise en œuvre, l'écriture suivante est générée : débit du compte de « factures non parvenues » et crédit du compte du tiers fournisseur. La validation de la DP par le comptable ne donne lieu à aucune écriture de comptabilité budgétaire et à aucune consommation ou réservation de CP.

¹⁶ Il s'agit notamment des DP saisies directement sans engagements préalables.

¹⁷ A cette occasion, le comptable public est tenu d'exercer une série de contrôles : *cf.* articles 19 et 20 du décret GBCP.



LOGIGRAMME DU PROCESSUS SANS SERVICE FACTURIER

3.4.2.2 Ordonnancement avec service facturier

Conformément à l'article 41 du décret GBCP, des services facturiers, placés sous l'autorité d'un comptable public peuvent être mis en place. Leur fonction est de centraliser et mettre en paiement tout ou partie des factures émises par les fournisseurs de l'organisme.



Pour les organismes dont la taille et l'activité le justifient, la création et le traitement des demandes de paiement par un service facturier est recommandé, afin d'assurer le traitement industrialisé des factures, le rapprochement à trois éléments (EJ, service fait, facture) et la mise en paiement.

Dans ce mode d'organisation, la certification du service fait vaut « ordre de payer ». Le reste du processus est réalisé par le service facturier, dont l'intérêt est de mutualiser le traitement des factures, libérant ainsi les services opérationnels d'actes administratifs consommateurs de ressources.

Du point de vue organisationnel et dans l'optique de supprimer tout contrôle redondant sur l'ensemble de la chaîne de la dépense, le service facturier est placé sous la responsabilité du comptable.

Un contrat de service retraçant les droits et obligations entre parties prenantes doit être formalisé.

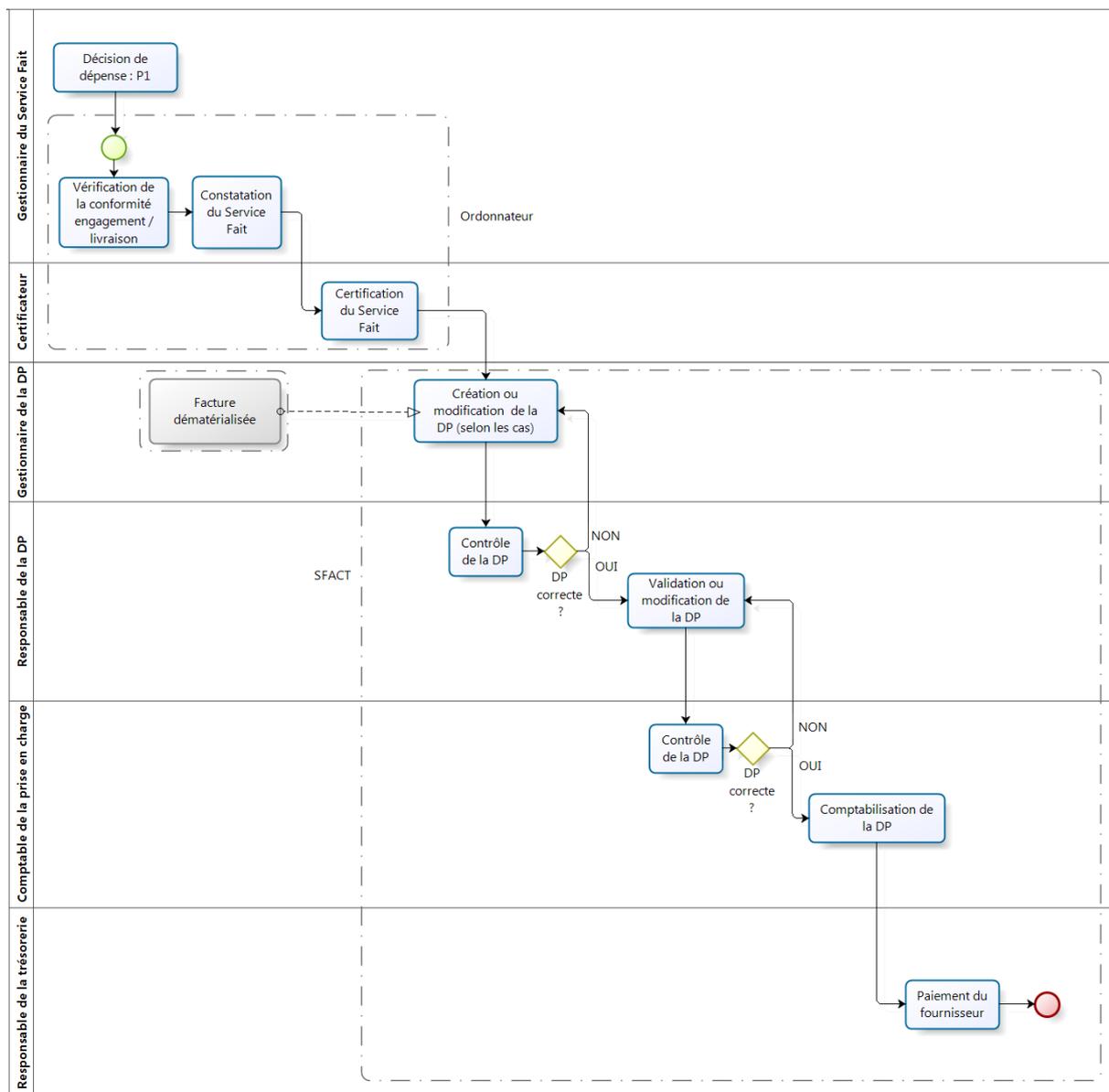
Le service facturier répond à un objectif significatif de gains en matière de délais, de ressources et de qualité comptable (cf. *infra* partie consacrée au service facturier)

Dans le cas d'un service facturier, l'ensemble du processus est réalisé par des rôles comptables : saisie, contrôle, validation et comptabilisation des demandes de paiement. En fonction de l'organisation du service facturier, plusieurs acteurs comptables peuvent intervenir pour jouer les différents rôles identifiés dans les organisations sans service facturier.

Les rôles de gestionnaire et de responsable des DP sont attribués au sein du service facturier. Le responsable des DP est également responsable de la comptabilisation liée à la validation de la DP.

Un même acteur peut jouer les deux rôles, mais pas sur la même DP (contrôle mutuel).

Le responsable de la trésorerie procède ensuite à la mise en paiement.



LOGIGRAMME DU PROCESSUS AVEC SERVICE FACTURIER

Cas d'organisations complexes et à forte volumétrie de dépenses

Dans le cas où les factures sont nombreuses, un acteur en charge de leur tri et de leur routage vers les acteurs en charge de leur traitement peut nécessiter la définition d'un rôle dédié : **le routeur de factures**.

Dans le cas de factures dématérialisées, il peut être envisagé que l'outil informatique puisse réaliser automatiquement le routage en fonction de critères portés par les factures.

3.4.3 Mise en paiement

Les demandes de paiement comptabilisées sont mises en paiement par le responsable de la trésorerie. En fonction des modalités de paiement, celui-ci réalise le paiement effectif, sur la base des informations portées par ces DP : date de réception de la facture et délais de paiement déterminant l'échéance de paiement de la facture. L'outil doit permettre tous les modes de paiement prévus par arrêté¹⁸.

Le paiement sous le contrôle du comptable peut être automatisé ou manuel.

Impact en comptabilité générale

Le paiement donne lieu à des écritures en comptabilité générale : débit du compte fournisseur (401), crédit du compte de trésorerie (5). La date de comptabilisation est la date d'émission du paiement (génération du fichier de virement par exemple).

Impact en comptabilité budgétaire

C'est le paiement de la DP qui donne lieu à une écriture de comptabilité budgétaire de consommation de CP à hauteur du montant payé¹⁹. La date de comptabilisation est la date du rapprochement du règlement avec la demande de paiement (c'est, en général, la même date que celle de comptabilisation du paiement)



3.4.4 Le paiement à échéance et le pilotage des crédits de paiement

La gestion de la date d'échéance des factures sur les demandes de paiement permet de piloter le paiement à échéance.

3.4.4.1 Le paiement à échéance

Le paiement est l'acte par lequel l'organisme se libère de sa dette.

Sous réserve des exceptions prévues par les lois ou règlements, les paiements interviennent soit à l'échéance de la dette, soit à l'exécution du service, soit lors de la décision individuelle d'attribution de subventions ou d'allocations ou autre cas particulier (avances, etc.).

Toutes les dates de paiement correspondantes peuvent être traduites par une date de paiement à échéance.

Les outils informatiques doivent être en mesure :

- de proposer automatiquement au paiement les DP arrivées à échéance et gérer les règlements correspondants ;
- de calculer la date d'échéance²⁰ des DP sur chacune d'entre elles ;
- de restituer les besoins en CP, par échéance (sur la base des DP non encore payées) ;

¹⁸ Voir arrêté du 24 décembre 2012 relatif à la GBCP et énumérant les moyens de règlement publics.

¹⁹ Il existe des exceptions où le montant payé n'est pas égal au montant des CP consommés (cas par exemple des paiements avec retenues de garanties) ; ces exceptions sont traitées dans le paragraphe *infra* relatif aux variantes du processus.

²⁰ Pour rappel, la date d'échéance est calculée à partir de la date de réception de la facture (ou de la date d'effet du service fait si celle-ci est postérieure) et du délai de paiement.

- de donner la possibilité à l'ordonnateur et au comptable de modifier la date d'échéance, sans interférer avec les règles de calcul des intérêts moratoires²¹ ;
- de gérer les deux dates : date d'échéance réglementaire et date de paiement (modifiée par l'ordonnateur et le comptable).

Remarque :

Les intérêts moratoires sont détaillés dans la partie « Cas de gestion particuliers » du présent fascicule.

Exemple :

Une facture a une échéance au 15 novembre (elle est reçue le 15 octobre dans le service). Le 17 octobre, le gestionnaire des demandes de paiement crée la DP correspondante, le 18 octobre le responsable des DP la valide. Le 19 octobre le comptable la prend en charge. Elle sera mise en paiement le 15 novembre.

Le fournisseur sera payé le 16 novembre (délai de transaction éventuel). Les CP seront consommés le 15 novembre, concomitamment à la mise en paiement.

3.4.4.2 Le pilotage des crédits de paiement

Les informations saisies au moment de la DP (date de réception de la facture et conditions de paiement) permettent de déterminer la date d'échéance de paiement de la facture. Les besoins en CP, par échéance, peuvent être définis sur la base des échéances de l'ensemble des demandes de paiement. Il est ainsi possible de définir le besoin de CP global sur l'année, mais aussi mois par mois, voire au jour le jour, notamment en cas de pénurie et dans l'attente de nouvelles ouvertures de CP en cours d'exercice.

Le pilotage des CP consiste notamment pour l'ordonnateur à évaluer les besoins en CP induits par l'ensemble des DP validées ou en cours de traitement. Il peut en cas de pénurie, intervenir sur leur date d'échéance de façon à en différer le paiement, en priorisant celles qui sont les plus urgentes.

Selon les besoins de gestion, la modification de la date d'échéance des DP doit être possible dans l'outil, y compris après leur prise en charge, de façon à en repousser ou à en avancer le paiement. Cette opération est réalisée d'un commun accord entre le comptable et l'ordonnateur.

Exemple : Une facture a une échéance au 15 novembre (elle est reçue le 15 octobre dans le service). Le 17 octobre, le gestionnaire des demandes de paiement crée la DP correspondante, le 18 octobre le responsable des DP valide la DP. Le 19 octobre le comptable la prend en charge. Le fournisseur rencontrant des difficultés de trésorerie, l'ordonnateur en accord avec le comptable, décide de prioriser le paiement de cette facture avant échéance afin d'avancer le paiement au 25 octobre. Les CP seront consommés à cette même date, concomitamment à la mise en paiement.



Le pilotage des CP doit aussi prendre en compte les restes à payer et les besoins en CP à venir correspondant aux engagements non souscrits (cf. fascicule budget du présent DPG).

Le pilotage des CP ne peut avoir de sens que si les CP disponibles sont en phase avec la trésorerie réelle de l'organisme. Il appartient à l'ordonnateur de garantir, au moins au niveau central, la cohérence entre les CP mis à disposition et la trésorerie réellement disponible

²¹ Le calcul des intérêts moratoires est basé sur le dépassement de la date d'échéance.

3.4.5 Suivi de la performance du processus

Dans le cas où le système permet d'enregistrer le fait générateur du service fait, la date de réception de la facture et la date de paiement, un dispositif de suivi de la performance du processus (délai global de paiement, notamment) pourra inciter les gestionnaires à certifier le service fait au plus près de son origine, à traiter les factures dès leur réception, et aux responsables de mettre en œuvre des mesures correctives, le cas échéant.



3.5 La dématérialisation des processus et des pièces

Le décret GBCP permet un élargissement du champ de la dématérialisation des actes et des procédures. En ce qui concerne le domaine de la dépense, le décret permet une large dématérialisation de l'ensemble des pièces relatives à la dépense (*cf. infra* partie consacrée à la dématérialisation)

4 VARIANTES ET COMPLEMENTS

4.1 Variantes du processus liées à des natures de dépenses particulières

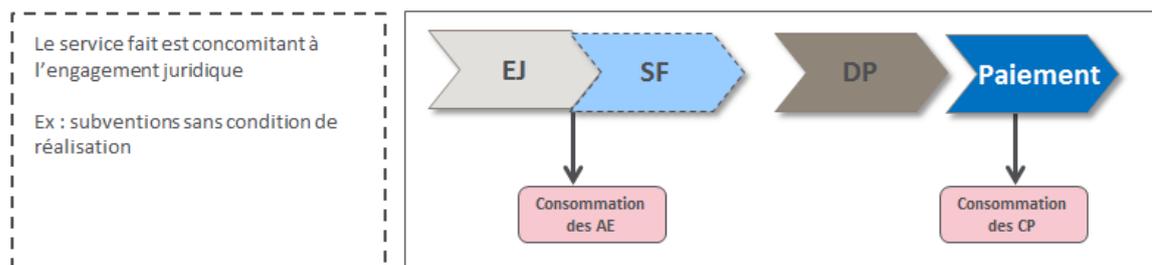
Le processus standard de la dépense décrit précédemment repose sur 4 actions majeures :

- l'engagement ;
- le service fait ;
- l'ordonnancement ;
- la mise en paiement.

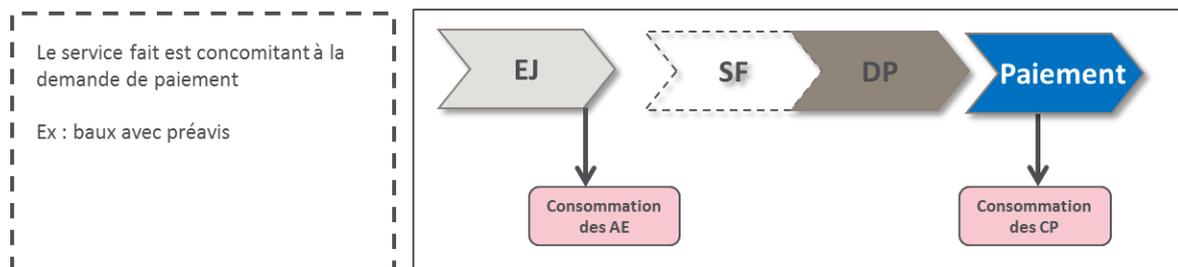
Toutefois, suivant la nature des dépenses considérées, certaines de ces actions ne peuvent être directement traitées dans le système d'information, suivant le processus standard.

Les cas suivants doivent en particulier faire l'objet d'un traitement spécifique :

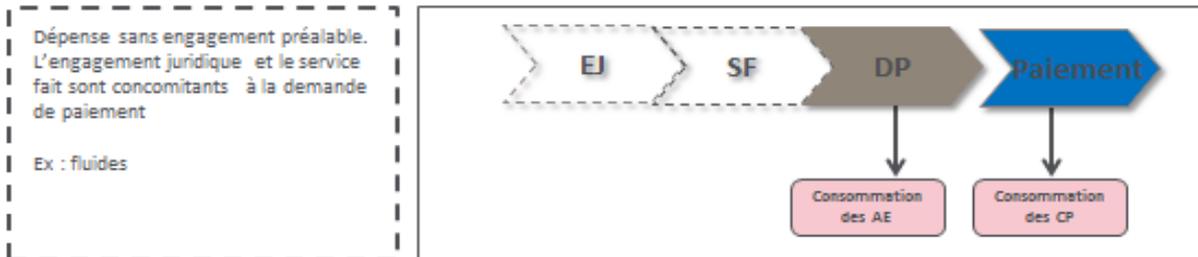
- **Service fait concomitant à l'engagement juridique** (cas par exemple de décisions de versement de subventions, sans conditions ou pour lesquelles les conditions sont déjà remplies) : le système informatique peut offrir la possibilité de certifier le service fait dès l'engagement juridique, sans avoir forcément besoin de procéder à sa saisie distincte et à sa validation par des acteurs habilités.



- **Service fait concomitant à la DP** (cas par exemple des marchés de travaux où un mémoire établi contradictoirement entre les parties tient lieu de service fait et de créance à payer) : le système informatique doit pouvoir permettre de comptabiliser directement la charge ou l'immobilisation en comptabilité générale lors de la prise en charge de la DP par le comptable (sans recours à un compte de factures non parvenues).



- **Service fait et consommation des AE concomitants à la DP (dépense sans engagement préalable, cas notamment des dépenses de fluides)²²** : le système informatique doit pouvoir permettre de procéder à la consommation des AE lors de la validation de la DP par l'ordonnateur et d'enregistrer directement la charge en comptabilité générale, lors de la prise en charge par le comptable.



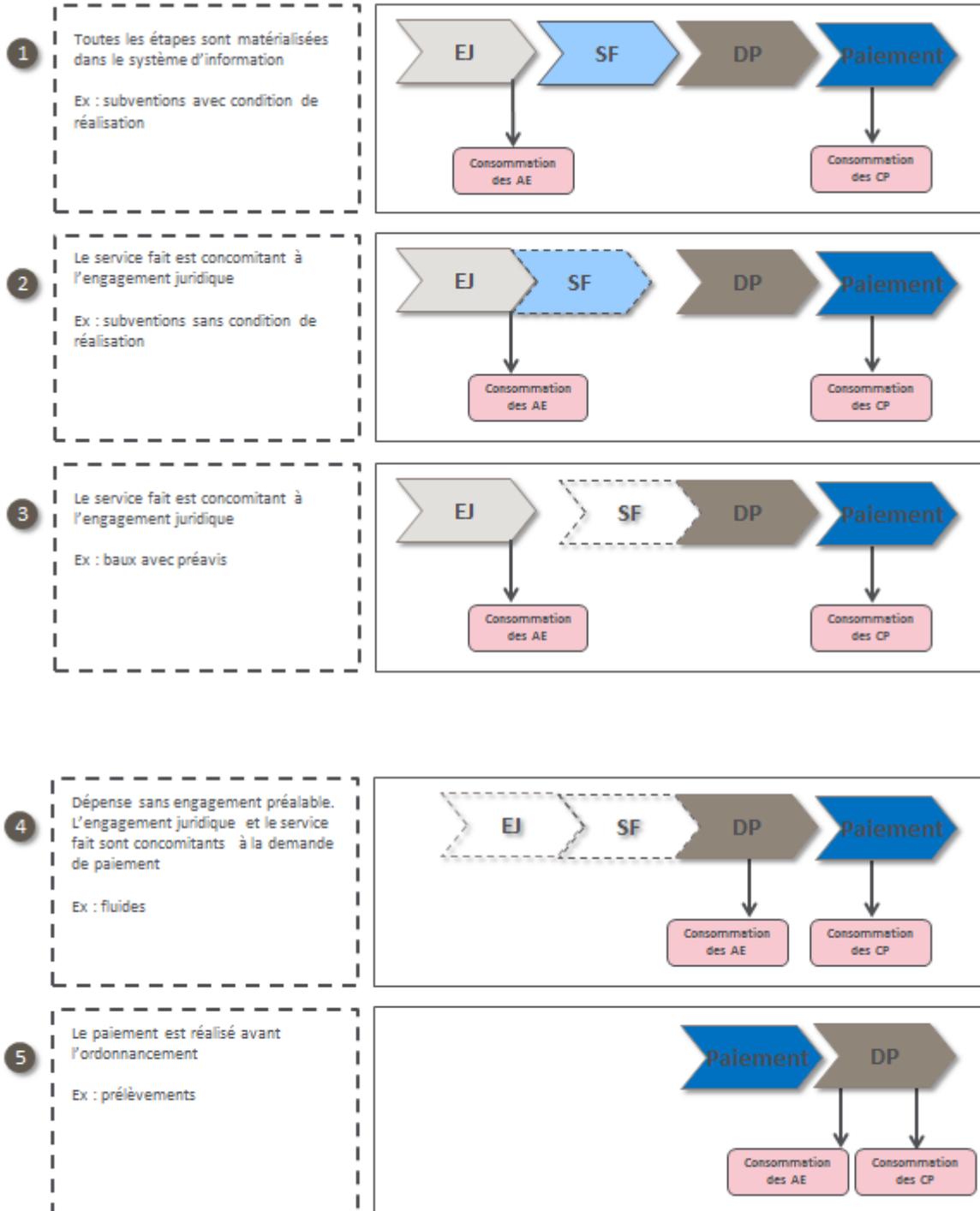
- **Paiement réalisé avant l'ordonnement** (cas par exemple d'un paiement par prélèvement) : la consommation des CP n'est pas réalisée au moment du décaissement ; elle ne peut avoir lieu que lorsque l'écriture de règlement est rapprochée de la DP qui doit obligatoirement être saisie dans le système pour comptabiliser la charge et consommer les AE (à l'initiative de l'ordonnateur, ou du comptable en mode facturier). Le système d'information doit permettre de traiter ce cas de gestion. La liste des dépenses avant ordonnancement et leurs modalités de paiement font l'objet d'un arrêté²³.



²² En mode service facturier, la DP saisie par le comptable ne pourra être validée par celui-ci qu'après autorisation de l'ordonnateur.

²³ Article 32 du décret GBCP.

En synthèse, les cas de gestion sont les suivants :



4.2 Réservations d'AE

La réservation d'AE est une étape facultative de la chaîne de la dépense qui consiste à « réserver » des AE pour une opération particulière, afin d'éviter que ces AE ne soient utilisées à d'autres fins. Elle concerne l'exécution des dépenses pour lesquelles la consommation des AE est concomitante à la DP (dépense sans engagement par exemple).

Les réservations d'AE sont réalisées sous la responsabilité de l'ordonnateur à des fins de bonne gestion.

La réservation d'AE est distincte de l'engagement juridique et ne donne lieu ni à aucune consommation de crédits en comptabilité budgétaire ni écritures en comptabilité générale. Toutefois, la réservation d'AE les rend indisponibles ; elle est annuelle et sans possibilité de report sur l'exercice suivant.

Les réservations d'AE sont consommées par les demandes de paiement, lorsque celles-ci ne font pas référence à un engagement juridique.

La réservation d'AE peut être limitative ou non, en fonction des besoins de gestion.

Les réservations d'AE doivent comporter au moins les axes budgétaires « Nature » et « Destination ».

Lors de la validation de la DP :

- la réservation d'AE est consommée à hauteur du montant de cette DP ;
- une écriture de comptabilité budgétaire en AE (relative aux imputations budgétaires portées par la DP) est générée et consomme les AE.

Remarque 1 :

La réservation d'AE ne doit pas se substituer aux anciens « engagements comptables ». Ce sont les engagements juridiques qui se substituent à ceux-ci, avec de préférence une programmation préalable des dépenses en AE et en CP. C'est la programmation, sa réactualisation et son suivi infra annuel qui permettent de prévoir les besoins en AE et en CP, en fonction des dépenses envisagées.



Remarque 2 :

Les réservations de crédits de paiement sont exclues.

4.3 Accès du contrôleur budgétaire au système d'information

Lorsque le contrôleur budgétaire a accès au système d'information de l'organisme, il doit pouvoir délivrer un visa ou donner un avis préalable sur les projets d'engagements.

Le système d'information doit permettre à celui-ci de disposer des informations nécessaires à son avis ou son visa et, le cas échéant, lui permettre de saisir directement celui-ci.

En particulier, le système d'information peut prévoir l'intervention du contrôleur budgétaire lors du traitement des engagements juridiques. Le routage de l'engagement juridique vers le contrôleur budgétaire peut être automatique ou manuel selon le système d'information.

Suivant les natures de dépenses et des critères fixés par l'arrêté fixant les conditions du contrôle budgétaire dans l'organisme²⁴ et le document fixant la liste détaillée des actes soumis à avis ou visa et les montants des seuils, le contrôleur budgétaire devra pouvoir émettre un avis préalable ou un visa sur chaque projet d'engagement juridique. De la même façon, dans le cadre d'examen *a posteriori* d'actes, il doit pouvoir consulter les actes de gestion de l'organisme qu'il contrôle.

²⁴ Article 220 du décret GBCP.

Lors d'un contrôle *a priori*, l'engagement juridique ne peut être validé qu'après visa ou avis favorable du contrôleur.

A défaut, le visa ou l'avis du contrôleur peut être transmis au gestionnaire ou au responsable des EJ pour prise en compte, en dehors du système d'information.

Toutefois, dans le cadre de la généralisation de la dématérialisation, il est souhaitable que le contrôleur puisse directement renseigner son avis dans le système d'information, au moment opportun et aussi procéder à ses contrôles *a posteriori*.

Impacts budgétaires

- Cas où le contrôleur budgétaire doit émettre un avis :

La consommation des AE est suspendue après la validation du responsable des EJ, en attente de l'avis (favorable ou défavorable) du contrôleur budgétaire. La consommation des AE devient effective lorsque le responsable des EJ a validé l'engagement juridique et que le contrôleur budgétaire a émis son avis (favorable ou défavorable).

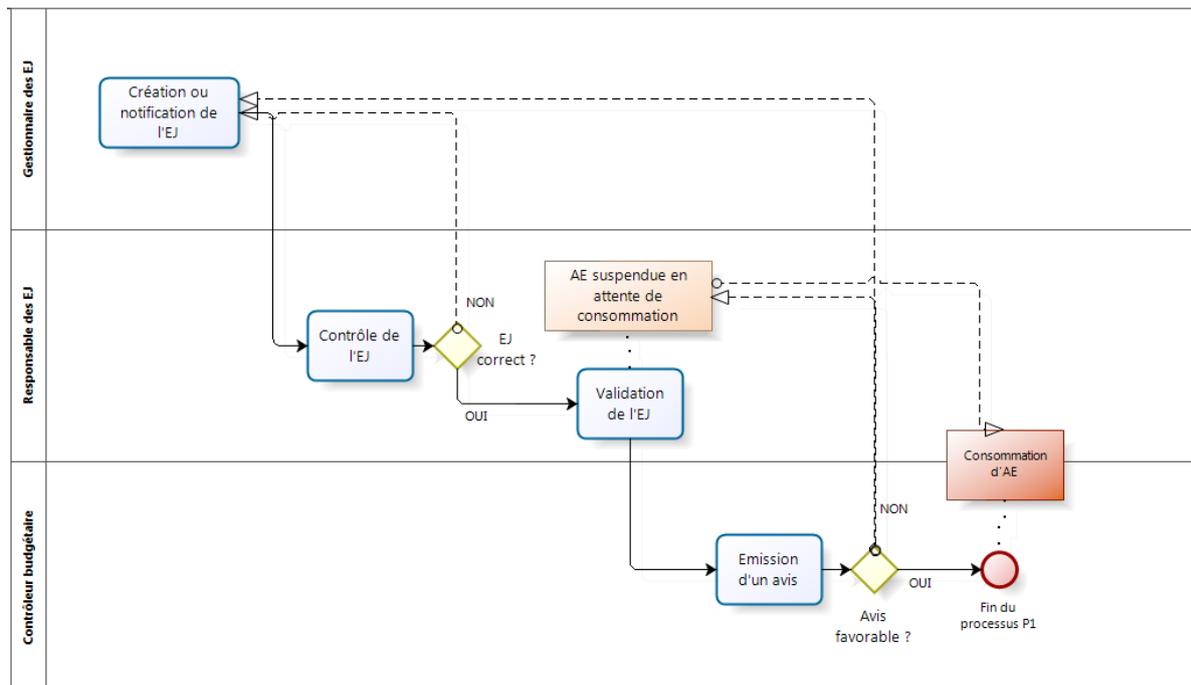
- Cas où le contrôleur budgétaire doit délivrer un visa :

La consommation des AE est suspendue après la validation du responsable des EJ, en attente du visa favorable du contrôleur budgétaire. La consommation des AE devient effective lorsque le responsable des EJ a validé l'engagement juridique et que le contrôleur budgétaire a donné son visa.

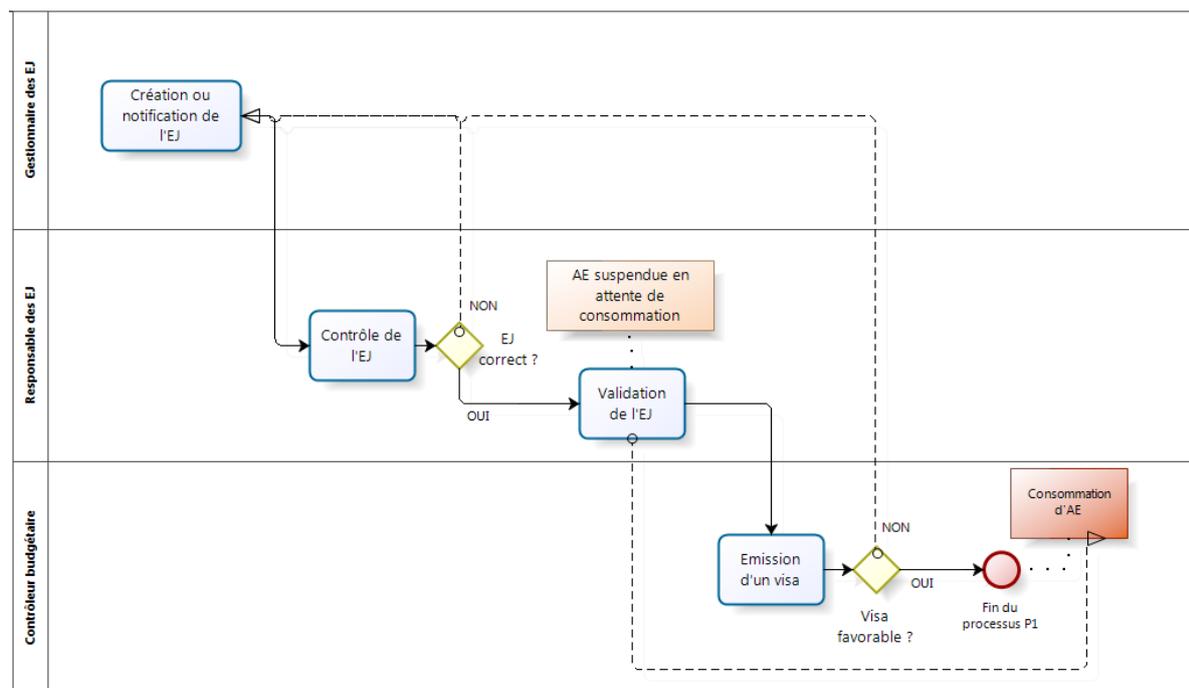
En cas de refus de visa du contrôleur budgétaire, le projet d'engagement juridique est renvoyé à l'ordonnateur et les AE ne sont pas consommées.

L'ordonnateur a le choix entre :

- renoncer à son projet ;
- procéder à un nouvel engagement prenant en compte les motifs du refus de visa ;
- entamer une procédure de passer outre.



LOGIGRAMME DU PROCESSUS INTEGRANT UN ROLE DE CONTROLEUR BUDGETAIRE AVEC AVIS



LOGIGRAMME DU PROCESSUS INTEGRANT UN ROLE DE CONTROLEUR BUDGETAIRE AVEC VISA

4.4 Paiement collectif et validation en masse de demandes de paiement

Dans le cas de dépenses de même nature au bénéfice de plusieurs créanciers, deux solutions sont envisageables dans l'outil informatique pour simplifier le processus et réduire les traitements :

- Emettre autant de demandes de paiement que de créanciers concernés.
Les DP, une fois établies, peuvent être validées en masse par l'ordonnateur, puis prises en charge globalement par le comptable, sans qu'il soit nécessaire de valider individuellement chaque DP. Cette solution nécessite la mise en œuvre d'une fonctionnalité dématérialisée de validation en masse d'un ensemble de DP. Les paiements seront par la suite réalisés pour chaque DP.
- Réaliser un paiement individuel pour chaque créancier (sur la base des données généralement fournies par un système externe).

Dans ce cas, une seule DP est émise portant sur l'ensemble des créanciers concernés, pour le montant cumulé des sommes dues à l'ensemble des créanciers. La DP est validée par l'ordonnateur et le comptable, de manière analogue à une DP normale. Les paiements individuels doivent pouvoir être associés à la DP. Les paiements sont réalisés pour chaque créancier et font l'objet d'un rapprochement avec la DP. La comptabilisation en comptabilité budgétaire a lieu lors du rapprochement de chaque décaissement avec la DP.

Cas de la paye : La paye étant généralement effectuée en dehors de l'outil financier (système de paye), les écritures comptables associées peuvent être intégrées directement, si l'outil le permet, sous forme d'écritures comptables avec impact budgétaire, en comptabilité budgétaire et générale. A défaut, cette intégration peut être réalisée sous forme de demandes de paiement collectives (sans engagement préalable, ni service fait, ni décaissement, référençant un tiers générique collectif), de manière analogue à des dépenses avant ordonnancement.

4.5 Règles de budgétisation

4.5.1 Le lien entre les règles de budgétisation et de consommation des AE et CP



L'article 180 du décret GBCP instaure une double autorisation budgétaire et une double exécution des dépenses en AE et en CP : « les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées » et les « crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées pendant l'exercice ».

Le principe pour l'élaboration d'un budget est que les règles de budgétisation s'appuient sur les règles de consommation pour définir une enveloppe limitative. Ainsi concernant la budgétisation en AE / CP :

- l'enveloppe d'AE budgétisée pour une année doit couvrir au plus près l'estimation des engagements fermes que l'organisme sera autorisé à souscrire dans l'année (qu'ils soient annuels ou pluriannuels, de fonctionnement, d'investissement, ou le cas échéant, d'intervention) ;
- l'enveloppe de CP budgétisée pour une année est évaluée à hauteur des prévisions de décaissements pour l'exercice concerné, compte tenu du rythme de réalisation des engagements (que ces engagements aient été pris l'année de l'exercice ou les années antérieures).

Les règles de budgétisation en AE et en CP suivent donc les règles de consommation des AE et des CP.

4.5.2 Le principe d'annualité des AE et ses dérogations

Les AE sont soumises au droit commun de l'annualité²⁵. Les AE peuvent avoir une portée pluriannuelle : les AE permettent de couvrir des engagements souscrits sur un exercice mais qui s'exécutent et donnent lieu à des paiements sur un ou plusieurs exercices²⁶.

A la suite de la consommation d'AE par des engagements pluriannuels naissent les besoins de CP et de trésorerie ultérieurs (sur l'exercice et les suivants).

Le principe d'annualité des AE admet des exceptions avec le mécanisme de reports²⁷

« Les AE sont des autorisations annuelles d'engager, les AE ouvertes au titre d'une année ne créent aucun droit à engagement au titre des années suivantes. »²⁸.

La part d'AE non utilisée n'est donc plus valable à l'issue de l'année, sauf en cas de report demandé et autorisé. Le report d'AE doit être justifié et fait l'objet d'un avis du contrôleur budgétaire préalable à la décision de l'organe délibérant qui l'officialise par un budget rectificatif.

4.5.3 Le principe d'annualité des CP

Les CP sont strictement soumis au principe d'annualité.

4.5.4 Les principes de budgétisation et de consommation des AE et des CP dans le cas général

Pour les AE :

- le montant à retenir pour la budgétisation et la consommation des AE est l'engagement ferme²⁹ d'une dépense. Cela correspond à ce qui est financièrement quantifié de manière certaine dans l'acte d'engagement³⁰ et qu'il faudra au moins payer « quoi qu'il arrive » (sauf non réalisation de la prestation prévue) ;

²⁵ Article 183 du décret GBCP.

²⁶ Article 180 du décret GBCP.

²⁷ Article 185 du décret GBCP.

²⁸ Article 185 du décret GBCP.

²⁹ Signature d'un contrat, émission d'un bon de commande par exemple.

³⁰ « L'engagement est l'acte juridique par lequel une personne morale mentionnée à l'article premier [du décret GBCP] crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une dépense. L'engagement respecte l'objet et les limites de l'autorisation budgétaire ». Article 30 du décret GBCP.

- les engagements consomment les AE, l'année de leur souscription. Le montant des AE doit donc couvrir pour chaque année le montant des engagements à souscrire.

Pour les CP :

- les CP sont consommés au fur et à mesure des paiements³¹. La consommation des CP est enregistrée en comptabilité budgétaire au moment du décaissement correspondant au paiement de la dépense et pour le montant décaissé ;
- les incidents de paiement donnent lieu à des opérations de trésorerie et n'ont pas d'impact en comptabilité budgétaire.

4.5.5 Les dérogations aux principes

Dans certains cas de dépense, il peut être dérogé aux principes de consommation des AE, soit :

- lorsque l'un des trois critères de l'engagement (montant ferme, tiers connu et durée déterminée) n'est pas rempli ;
- lorsque la volumétrie des actes pour des montants unitaires faibles est disproportionnée par rapport aux enjeux financiers.



Dans ces cas, les AE sont consommées au moment de la DP, qui vaut alors certification du service fait. La liste de ces dépenses et leurs modalités d'enregistrement sont arrêtées par le ministre chargé du budget³².

Règle de gestion	Cas général	Cas dérogatoire
Règles de consommation des AE et des CP	AE consommées au moment de l'engagement ferme CP consommés au moment du paiement	AE consommées au moment de la validation de l'ordre de payer (la certification du service fait étant concomitante à la validation de la DP par le responsable de la DP) (CP consommés au moment du paiement)
Montant des AE et des CP	AE = montant ferme de l'engagement total CP = montant des paiements réalisés dans l'année	AE = CP = montant des paiements réalisés dans l'année
Règle de budgétisation des AE et CP	AE # CP <u>En année N :</u> AE budgétées sur la base du montant de l'engagement ferme CP budgétés sur la base du montant prévu de paiement dans l'année <u>En année N+n :</u> Pas d'AE budgétées CP budgétés sur la base du montant prévu de paiements dans l'année	

SYNTHESE DES REGLES DE GESTION (CAS GENERAL ET CAS DEROGATOIRE)

³¹ Article 205 du décret GBCP.

³² Article 206 du décret GBCP.

4.6 Pilotage par les AE sous contrainte des CP

La programmation des AE et des CP est effectuée en prenant en compte la contrainte des prévisions de ressources.

La programmation des dépenses en AE et CP peut être effectuée sur la base :

- des dépenses récurrentes passées (dépenses de fonctionnement notamment) auxquelles est appliqué un facteur statistique pertinent ;
- et d'une programmation individuelle des opérations plus ponctuelles d'une certaine importance donnant lieu à dépenses.

Les AE et les CP ont des fonctions de pilotage différentes : le pilotage des AE est étroitement lié à la programmation opérationnelle et le choix des dépenses à engager selon les axes de programmation est le levier de la performance, tandis que le pilotage des CP permet essentiellement d'assurer l'équilibre budgétaire et de réaliser le paiement des dépenses engagées.

Le pilotage par les AE est donc effectué sous contrainte de la disponibilité des CP.

Par conséquent, la programmation en AE prend en compte la contrainte en CP (année courante et années suivantes). En particulier, un contrôle doit être effectué sur les échéanciers de CP (besoins en CP pluriannuels, associés à la programmation des AE et aux restes à payer), afin de s'assurer de leur compatibilité avec les ressources annuelles de l'organisme (et des CP qui pourront être ouverts). Si nécessaire, la programmation des AE ou les modalités de l'exécution infra annuelle doivent être révisées (replanification de certains marchés en cours, par exemple).

La programmation des CP, réalisée en année N, pour le budget N+1 et les budgets ultérieurs implique la prise en compte des engagements programmés sur l'année N+1, des engagements programmés sur l'année N non encore souscrits et des engagements souscrits l'année N et les années antérieures (se reporter au fascicule budget du présent DPG).

4.7 Restes à payer

Les restes à payer sont obtenus par différence entre les engagements souscrits (c'est-à-dire les AE consommées sur celui-ci ou les exercices antérieurs) et les paiements (c'est-à-dire les CP consommés) effectués sur ces engagements.

Les restes à payer sont constituées par :

- d'une part des engagements souscrits sur l'exercice et les exercices passés, en attente de service fait ;
- d'autre part des engagements ayant donné lieu à service fait, en attente de paiement (correspondant aux charges à payer).

Les restes à payer constituent un élément important de la programmation pluriannuelle des CP. Ils représentent les engagements contractés et ayant consommé des AE sans avoir donné lieu à consommation de CP ; ils devront donc être couverts par des CP à ouvrir sur les budgets futurs.

L'outil informatique doit être à même de restituer les restes à payer sur la base des engagements souscrits et des paiements réalisés.

La notion de restes à payer, strictement budgétaire, est indépendante des considérations de la comptabilité générale et notamment du service fait. Ainsi le périmètre des restes à payer englobe à la fois la part relative aux dépenses engagées ayant donné lieu à service fait et non décaissées (charges et immobilisations à payer correspondant à une dette certaine) et la part relative aux dépenses engagées pour lesquelles le service fait interviendra sur les exercices ultérieurs.

4.8 Echéanciers de CP

Les échéanciers de CP permettent d'évaluer les besoins futurs en CP sur l'année en cours et les années suivantes.

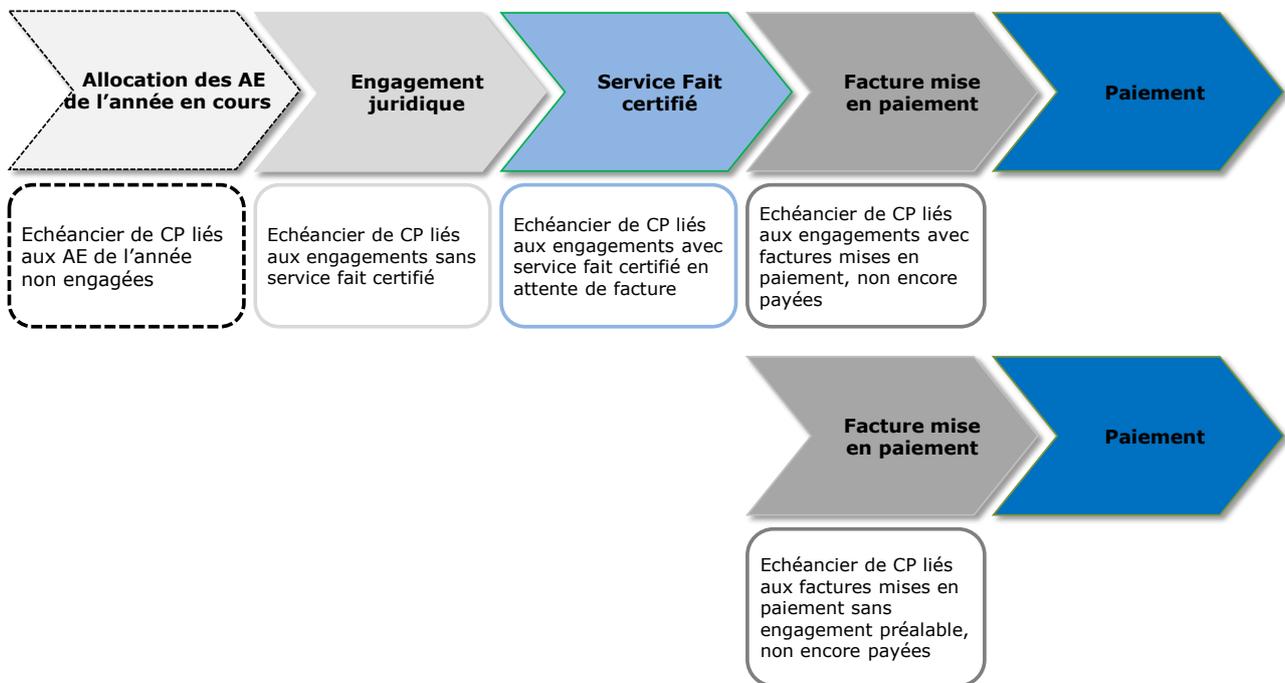
Les échéanciers de CP sont :

- pluriannuels ;
- détaillés suivant une maille de temps infra-annuelle (en fonction du calendrier de dialogue de gestion et des besoins de pilotage, trimestrielle par exemple, voire mensuelle en fin d'année) ;
- pilotés à une maille organisationnelle décidée par l'organisme (organisation budgétaire).

Le pilotage des CP doit se faire au niveau des compartiments limitatifs définis pour les CP. Il convient de ne pas définir de compartiments limitatifs à des niveaux trop fins pour les CP afin de permettre le pilotage et de ne pas risquer un blocage des paiements.

Les échéanciers de CP sont déterminés à partir de la programmation des AE et des restes à payer.

Pour l'année en cours, les besoins en CP sont établis sur la base des échéanciers élémentaires suivants :



Le pilotage des CP nécessite que les échéanciers de CP soient actualisés en fonction de la reprogrammation et du déroulement de l'exécution. Il n'y a pas de réservation de CP.

La démarche d'établissement des échéanciers de CP, présentée ici, doit être adaptée au contexte de l'organisme et aux informations disponibles.

Les échéanciers de CP sont détaillés dans le fascicule budget du présent DPG.

5 GESTION DES CORRECTIONS ET ANNULATIONS

Dans le cadre de la chaîne de la dépense, tout ou partie des actes de gestion peut nécessiter de procéder à des corrections à la suite d'événements de gestion imprévus (erreurs de saisie, changement de fournisseur, changement d'organisation, etc.).

Les possibilités de correction dépendent généralement du statut des actes ; une écriture comptabilisée à tort ne peut être modifiée : elle doit faire l'objet d'une contrepassation et d'une nouvelle écriture (réimputation par exemple).

Les principaux cas de gestion rencontrés sont les suivants :

- erreur de facturation du fournisseur qui se traduit par un avoir ;
- trop payé à un fournisseur qui se traduit par un titre de recette ou une demande de reversement émis à son encontre ;
- erreur d'imputation de la DP comptabilisée ;
- erreur de certification de service fait ;
- erreur d'imputation de l'engagement juridique validé.

5.1 Avoirs

Les avoirs fournisseurs peuvent donner lieu à une réduction de paiement à ce fournisseur dans la mesure où l'avoir est pris en compte avec la facture sur laquelle il porte ou sur une facture ultérieure du même fournisseur relative au même acte contractuel (commande, marché, etc.) et pour la même nature de dépense.

Dans les autres cas, l'avoir doit faire l'objet d'un recouvrement sous la forme d'une demande de reversement ou d'un titre de recette (*cf.* fascicule recette du présent DPG).

Dans le cas où l'avoir peut être associé à une facture, il convient de distinguer si l'avoir correspond à une remise ou à un retour sur achat de l'exercice :

Si l'avoir correspond à une remise, le schéma comptable portera en débit le compte fournisseur et en crédit le compte 609 (remise obtenue sur achats).

Si l'avoir correspond à un retour sur achat il sera traité comme la comptabilisation de la facture d'achat mais dans le sens débit / crédit inverse. Trois cas sont à considérer :

Premier cas : dépense avec EJ qui a fait l'objet d'un service fait certifié.

- Impact en comptabilité générale :
 - service fait certifié : débit 6, crédit 408,
 - comptabilisation de la DP correspondant :
 - à la facture d'achat initiale : débit 408, crédit 401,
 - à l'avoir : débit 401, crédit 408,
 - réduction de service fait : débit 408, crédit 6 ;
- Impact en comptabilité budgétaire :
 - consommation de CP à hauteur du montant facture – avoir, au moment du paiement.

Deuxième cas : dépense avec EJ, service fait concomitant à la DP.

- Impact en comptabilité générale :
 - comptabilisation de la DP correspondant :
 - à la facture d'achat initiale : débit 6, crédit 401,
 - à l'avoir : débit 401, crédit 6 ;
- Impact en comptabilité budgétaire :
 - consommation de CP à hauteur du montant facture – avoir, au moment du paiement.

Troisième cas : DP sans EJ préalable

- Impact en comptabilité générale :
 - comptabilisation de la DP correspondant :
 - à la facture d'achat initiale : débit 6, crédit 401,
 - à l'avoir : débit 401, crédit 6 ;
- Impact en comptabilité budgétaire : consommation de CP et d'AE à hauteur du montant facture – avoir, au moment du paiement.

Exemples : retours sur achat

Premier cas : un EJ de 100 euros, service fait certifié pour 80 euros, facture de 90 euros, avoir de 20 euros

Suite à la liquidation et mise en paiement de la facture :

- paiement et consommation de CP = 70 euros ;
- solde du compte « factures non parvenues » = 10 euros (le service fait peut alors être réduit de 10 euros, correspondant à une charge nette de 70 euros) ;
- AE consommées : 100 euros (possibilité d'effectuer un retrait d'AE à hauteur de 20 euros ou 30 euros si le service fait est réduit et si aucune nouvelle livraison ou facture n'est attendue).

Deuxième cas : Pas d'EJ ; traitement d'une facture de 90 euros et d'un avoir de 20 euros (pour la même nature de dépense)

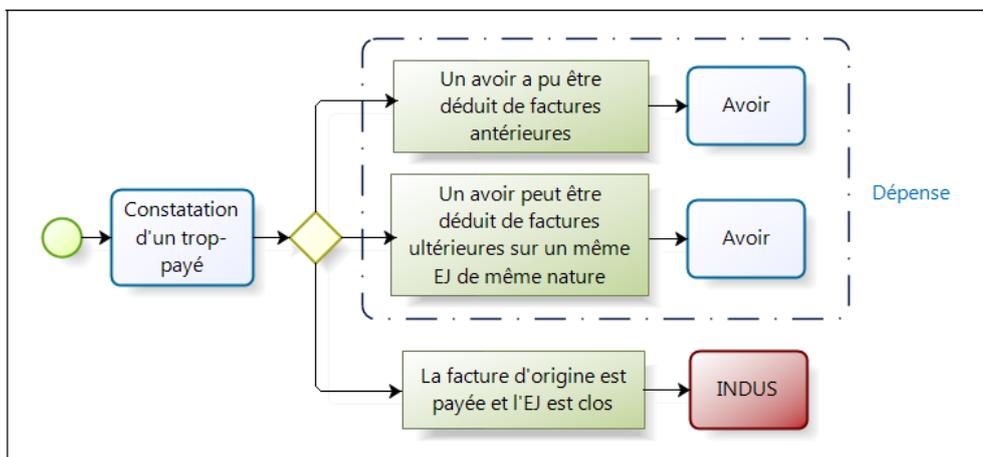
Suite à la liquidation et mise en paiement de la facture et de l'avoir :

- paiement et consommation de CP = 70 euros ;
- consommation AE = 70 euros ;
- débit du compte de charge : 70 euros.

5.2 Indus et rétablissements de crédits

L'indu est un cas particulier de gestion, visant à recouvrer un trop-versé qui ne peut être régularisé dans le cadre du processus de dépense.

L'indu s'applique dans les cas où une DP a été émise et payée pour une somme supérieure aux droits effectifs du créancier et ne peut être traitée sous forme d'un avoir.



DIFFERENCE ENTRE INDUS ET AVOIR

Le traitement et la gestion des indus sont détaillés dans le fascicule recettes du présent DPG.

5.3 Corrections d'erreurs sur un flux standard avec engagement et service fait

Les cas de corrections d'erreurs se feront soit en comptabilité générale, soit en comptabilité budgétaire, soit en comptabilité générale et budgétaire.

Une erreur en comptabilité générale concerne toute la chaîne de la dépense, les corrections doivent être apportées aux différentes étapes.

5.3.1 Corrections relatives à une erreur sur l'imputation de comptabilité générale³³

Le cas traité est celui d'une imputation comptable erronée suite à une erreur de saisie relative uniquement à la nature de la dépense (compte de charges ou d'immobilisations) ; les autres comptes mouvementés dans le traitement de la dépense (factures non parvenues, comptes fournisseur, etc.) sont des invariants que l'outil informatique doit sécuriser.

5.3.1.1 Si le paiement est réalisé

La DP et les écritures comptables associées ne peuvent être modifiées. La seule possibilité est de procéder à la réimputation en comptabilité générale (par exemple : crédit du compte de charge erroné / débit du compte de charge approprié). Cette écriture sera passée par le comptable en concertation avec l'ordonnateur.

Si l'engagement juridique et le service fait ne sont pas complètement soldés³⁴, il convient de procéder aux corrections nécessaires afin d'éviter que la même erreur se reproduise pour les services faits et paiements suivants (par exemple : correction de l'engagement juridique par le gestionnaire des EJ si celui-ci est porteur de l'imputation erronée, correction des modèles d'écritures du service fait par le comptable, etc.).

³³ Les modalités pratiques sont précisées dans l'arrêté relatif au contrôle des agents comptables.

³⁴ Si l'engagement juridique et le service fait sont soldés mais erronés, cf. *infra*

5.3.1.2 Si la DP est comptabilisée mais le paiement non réalisé

La correction peut être envisagée suivant deux approches :

- correction de l'imputation comptable par le comptable via une pièce en comptabilité générale (par exemple : débit du compte de charge approprié / crédit du compte de charge erroné) ;
- si le système d'information le permet, annulation de la DP (avec contrepassation des écritures comptables correspondantes) de façon à permettre ensuite une annulation, puis une correction du service fait par le gestionnaire du service fait (*cf. infra* cas sans DP validée), et ainsi comptabiliser la bonne imputation (*cf. infra* cas sans DP saisie) par le comptable.

La première approche ne permet pas de corriger la source de l'erreur si celle-ci est par exemple liée à des informations renseignées sur l'engagement juridique.

Attention :

Les écritures de correction en comptabilité générale ne peuvent être réalisées que sur le même exercice que celui où les écritures initiales ont été comptabilisées.

5.3.1.3 Si la DP n'est pas saisie ou pas validée, mais le service fait certifié

La correction de l'erreur nécessite pour le gestionnaire du service fait d'annuler le service fait (le cas échéant après suppression de la DP correspondante), et de générer ainsi une écriture de contrepassation associée.

L'imputation comptable peut alors être modifiée, comme dans un cas où le service fait n'est pas certifié (*cf. infra*).

5.3.1.4 Si le service fait n'est pas certifié

Dans le cas d'un service fait partiel qui a déjà donné lieu à des écritures en comptabilité générale, il est possible de modifier la source de l'erreur à venir en indiquant l'imputation comptable appropriée (éventuellement par modification de l'engagement juridique par le gestionnaire des EJ si elle est portée sur celui-ci).

5.3.2 Corrections relatives à une erreur sur l'imputation de comptabilité budgétaire

5.3.2.1 Si le paiement est réalisé

La seule possibilité est de procéder à la correction de l'imputation budgétaire via une pièce en comptabilité budgétaire. Par exemple, une écriture de restitution d'AE et de CP peut être comptabilisée, pour le montant payé, sur le compte budgétaire et / ou la destination erronée (et autres critères budgétaires, le cas échéant), ainsi qu'une écriture de consommation d'AE et de CP sur le bon compte / destination pour le même montant. La correction doit porter sur la comptabilité budgétaire des AE et des CP (double jeu d'écritures).

Attention :

Les écritures de correction en comptabilité budgétaire ne peuvent être réalisées que sur le même exercice que celui au cours duquel les écritures initiales ont été comptabilisées (l'année du paiement pour l'écriture en CP et l'année de l'engagement pour les AE).

Si l'engagement juridique n'est pas complètement soldé, il convient de corriger les informations erronées portées par celui-ci afin d'éviter que la même erreur se reproduise pour les paiements suivants (*cf. infra*).

Le compte budgétaire étant lié au compte général, la correction de l'un induit généralement la correction de l'autre. On veillera donc à la cohérence des corrections apportées (la double correction simultanée des deux comptabilités, sous la responsabilité du comptable, est dans ce cas recommandée).



5.3.2.2 Si la DP est comptabilisée mais le paiement non réalisé

Il convient de modifier les imputations budgétaires avant de procéder au paiement.

Si la DP peut être annulée, une nouvelle DP pourra être saisie avec les imputations correctes.

Toutefois, l'engagement juridique correspondant étant a priori porteur de la même imputation budgétaire erronée, celui-ci devra être corrigé (par le responsable des EJ) afin de régulariser la comptabilité budgétaire relative à l'imputation des AE.

Pour ce faire, il peut être nécessaire (en fonction du système d'information) d'annuler la DP (concertation entre le comptable et le responsable des DP, en fonction des possibilités de l'outil informatique) et le service fait (par le responsable du service fait), puis de corriger l'engagement juridique afin de contrepasser les écritures erronées en comptabilité budgétaire et de générer les bonnes écritures. Dans ce cas la correction de l'engagement juridique permet la correcte imputation des DP ultérieures.

Si la DP ne peut être annulée, alors les corrections pourront avoir lieu à la suite du paiement (*cf. supra*).

5.3.2.3 Si la DP n'est pas saisie ou pas validée, mais le service fait certifié

L'engagement juridique doit être modifié après annulation du service fait certifié.

5.3.2.4 Si l'engagement est validé (et le service fait n'est pas certifié)

La correction des écritures en comptabilité budgétaire relative aux AE doit être réalisée. Pour ce faire, l'engagement doit être soldé puis ré engagé sur les bonnes imputations.

Si l'engagement juridique a été engagé lors d'un exercice précédent, les AE libérées lors du solde de l'engagement juridique peuvent ne pas être perdues (exception à la règle générale *cf. infra*) dans la mesure où elles sont ré engagées pour le même montant, suite à la correction.

5.4 Cas général de la correction d'une DP

Deux cas sont à distinguer :

- La DP est prise en charge par le comptable :
 - Le comptable devra procéder à une annulation de la DP qui se traduira en comptabilité générale par une écriture de contrepassation,
 - Une nouvelle DP devra être initiée par l'ordonnateur ;
- La DP n'est pas prise en charge par le comptable :
 - le gestionnaire des DP (ou le responsable des DP) pourra effectuer les corrections nécessaires et remettre la DP dans le circuit de validation.

5.5 Cas général de la correction du service fait

La correction du service fait doit être réalisée (par le certificateur du service fait) en cohérence avec les demandes de paiement et les paiements qui lui sont le cas échéant postérieurs.

Un complément ou une réduction de service fait doit être réalisé. S'il s'agit d'une réduction de service fait, celle-ci doit rester cohérente avec les éventuelles mises en paiement déjà réalisées.

L'outil informatique doit être en mesure de procéder à ces corrections par ajout ou retrait de service fait.

Si l'erreur porte sur l'imputation comptable, des écritures comptables correctives doivent être possibles (cf. paragraphe *supra* relatif aux corrections relatives à une erreur sur l'imputation de comptabilité générale).

Exemple 1 :

Un service fait correspondant à un EJ de 100 euros est réalisé à hauteur de 80 euros.

Le service fait reçu n'est pas conforme à l'engagement pour 20 euros. Une correction du service fait, à hauteur de 20 euros devra être réalisée par le gestionnaire du service fait. Le service fait est au final de 60 euros.

Exemple 2 :

Un service fait correspondant à un EJ de 100 euros est réalisé à hauteur de 80 euros.

Une DP correspondante à une facture de 70 euros a été créée (non comptabilisée). Le service fait reçu n'est pas conforme à l'engagement pour 20 euros. Le paiement n'ayant pas eu lieu, le gestionnaire des DP devra annuler la DP dans un premier temps, puis le gestionnaire du service fait pourra annuler le service fait pour 20 euros, dans un second temps.

Le service fait corrigé étant ainsi porté à 60 euros, la facture ne pourra être traitée (elle devra, le cas échéant, faire l'objet d'un avoir, ou être retournée au fournisseur).

5.6 Cas général de la correction de l'engagement juridique

La correction de l'engagement juridique (par le gestionnaire des EJ) doit être réalisée en cohérence avec les services faits certifiés et mises en paiement réalisées.

Si l'erreur porte sur le montant de l'engagement, un engagement complémentaire ou une réduction de l'engagement (retrait d'engagement) doit être réalisé. Les retraits d'engagement doivent rester cohérents avec les services faits et les paiements déjà réalisés.

Cas des retraits d'engagement :

Les retraits d'engagement doivent respecter des règles de budgétisation spécifiques et ne pas dépasser la part de l'engagement juridique qui n'a pas donné lieu à certification de service fait ou à paiement :

- si le retrait d'engagement a lieu lors du même exercice budgétaire que l'engagement d'origine, les AE correspondantes sont restituées sur les enveloppes budgétaires correspondantes ;
- si le retrait d'engagement a lieu lors d'un exercice budgétaire ultérieur à celui de l'engagement d'origine, les AE ne sont pas restituées, à l'exception de certains cas spécifiques, validés par le contrôleur budgétaire et le comptable³⁵ ;
- si l'EJ engagé en N-1 a fait l'objet d'un engagement complémentaire en N, alors le retrait d'engagement rend disponible les AE à hauteur du montant complémentaire engagé en N. Les AE engagées en N-1 ne sont pas restituées.

Exemple :

Un EJ engagé à hauteur de 100 euros en N-1, complément d'engagement de 30 euros en N, service fait à hauteur de 70 euros et devant faire l'objet d'un retrait d'engagement.

³⁵ Il s'agit en particulier des cas où l'outil informatique n'est pas en mesure de procéder à des corrections ou avenants de l'engagement juridique sans passer par un retrait d'engagement, avant ré-engagement.

Un retrait de 70 euros est impossible car le montant du retrait est plafonné à 60 euros (130-70).

Un retrait de 40 euros a pour conséquence une restitution d'AE à hauteur de 30 euros (au titre de l'exercice N), et une libération complémentaire d'AE de 10 euros (au titre de N-1) non restituées.

5.7 Contrôles d'intégrité et de cohérence du système d'information

Les possibilités de correction offertes par le système d'information ne doivent pas se traduire par une désynchronisation des différents objets de gestion qui concourent à une même dépense.

Ainsi, les services faits doivent rester plafonnés par les engagements préalables, les DP par les services faits certifiés et par les engagements juridiques, les consommations de CP par les AE engagées.

Par ailleurs, les imputations budgétaires et comptables générées aux différentes étapes d'une même dépense doivent rester cohérentes entre elles, suite aux différentes corrections intervenues (par exemple, pour un EJ donné, les écritures de comptabilité budgétaire de paiement doivent porter sur le même compte budgétaire que les écritures de comptabilité budgétaire d'engagement). L'ensemble des corrections ou des écarts constatés doivent être tracés et auditables.

Les systèmes d'information doivent ainsi permettre d'apporter toutes les corrections nécessaires à la bonne tenue des comptabilités et de garantir que les différentes corrections apportées ne remettent pas en cause la cohérence des données gérées.

Dans tous les cas, toute correction et / ou modification d'écriture à l'initiative de l'ordonnateur fait l'objet d'une demande auprès de l'agent comptable qui a compétence pour procéder aux différentes corrections et/ou modifications³⁶.

³⁶ Les modalités pratiques sont précisées dans l'instruction comptable.

6 DECLINAISON DU PROCESSUS SUIVANT LES DIFFÉRENTES CATEGORIES DE DEPENSES

Différentes catégories de dépense peuvent être identifiées en fonction :

- de la nature des engagements juridiques (marchés publics, baux, dépenses d'intervention, etc.) ;
- de leurs modalités de traitement (carte d'achat, régies, etc.) ;
- de leur caractère accessoire ou complémentaire (intérêts moratoires, TVA, gestion en devises, cession-opposition, etc.) ;
- etc.

6.1 Dépenses dans le cadre du code des marchés publics

6.1.1 La commande publique

6.1.1.1 Périmètre

La commande publique regroupe :

- les accords-cadres : ce sont des contrats ayant pour objet d'établir les termes régissant les marchés à passer au cours d'une période donnée, notamment en ce qui concerne les prix et, le cas échéant, les quantités envisagées ;
- les autres marchés publics définis dans le code des marchés publics (CMP).



Doivent faire l'objet d'une consommation d'AE :

- les marchés publics hors marchés à bons de commande ;
- les seuls bons de commande relatifs aux marchés à bons de commande.

Les accords-cadres ne font pas l'objet de consommation d'AE. Ils peuvent cependant être suivis dans l'outil informatique pour faciliter le lien entre différents marchés.



Si l'outil informatique le permet, l'ensemble des fonctionnalités relatives aux marchés publics peuvent être couvertes. Dans le cadre de l'exécution financière de la commande publique, l'outil devra permettre de traiter le volet budgétaire et comptable relatif notamment aux fonctionnalités suivantes :

- sous-traitance ;
- avances – récupération des avances ;
- acomptes ;
- retenue de garantie ;
- avenants et marchés complémentaires ;
- décision de poursuivre ;
- diverses indemnités ;
- révision de prix ;
- réfections ;
- intérêts moratoires ;
- oppositions et cessions prévues dans le cadre de la loi « DAILLY » ;
- suivi des marchés (engagements et paiements) ;
- etc.

La notification est l'acte juridique par lequel l'organisme reconnaît un engagement ferme et définitif vis-à-vis d'un tiers. En fonction des outils et des choix d'organisation, l'engagement pourra donc être antérieur ou concomitant à la notification. A des fins de suivi, il est souhaitable que l'outil informatique permette de renseigner la date de notification sur chaque engagement juridique.

6.1.1.2 Typologie des marchés publics

Une typologie de marchés publics peut être définie, notamment pour différencier les règles de budgétisation associées et pour en faciliter le suivi.

Les types de marchés publics, ainsi que leurs principes de gestion et leur matérialisation dans l'outil, sont décrits ci-après.

6.1.1.3 Impacts budgétaires dans le cas général

Dans le cas général des marchés publics, les règles de consommation des AE et des CP sont présentées dans le tableau suivant :

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et CP	AE consommées sur la tranche ferme au moment de la validation de l'EJ AE consommées sur la tranche conditionnelle au moment de l'affermissement CP consommés au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	A la passation du marché : AE = montant ferme A l'affermissement de la tranche conditionnelle : AE = montant de la tranche conditionnelle CP = montant de chaque paiement
	Règles de budgétisation	AE ≠ CP AE budgétés à hauteur des engagements fermes ou affermis CP budgétés à hauteur des paiements prévus sur l'année
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait

Un marché peut prévoir une clause de reconduction à l'issue d'une durée définie. Dans ce cas, la durée de l'engagement n'inclut pas la ou les éventuelles reconductions dans la mesure où la non-reconduction n'est pas considérée comme une résiliation du contrat.

Les révisions de prix et les reconductions donnent lieu à des consommations ultérieures d'AE, par des engagements complémentaires.

6.1.1.4 Marchés à bons de commande avec ou sans mini-maxi³⁷

Ces marchés ne comportent pas d'engagement juridique ferme de dépense et leur passation n'entraîne donc pas de consommation d'AE.

Le marché donne lieu à l'émission d'un ou plusieurs bons de commande.

Les bons de commande sont créés à partir des marchés à bons de commande, par les mêmes acteurs (gestionnaire des EJ). Chaque bon de commande doit donner lieu à engagement juridique (consommation d'AE) et à des services faits (partiels ou totaux), avant de donner lieu à une DP.

Seuls les bons de commande émis sur la base du marché font l'objet d'engagement.

Il est recommandé d'assurer le lien entre le bon de commande et le marché à bons de commande ainsi que le contrôle des montants correspondants dans les outils informatiques.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	Consommation des AE lors la validation de l'EJ associé au bon de commande émis Consommation des CP au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = montant de chaque bon de commande CP = montant de chaque paiement
	Règles de budgétisation	AE budgétés sur la base d'une évaluation annuelle des bons de commande CP budgétés sur la base d'une évaluation annuelle des paiements liés aux factures
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charges ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait

6.1.1.5 Marchés partagés à bons de commande

Dans le cadre d'un organisme composé de plusieurs entités, un marché partagé peut être passé au niveau « global », de l'organisme. Ce marché passé en central peut être exécuté au niveau local et peut être conclu avec un mini-maxi non décliné au niveau local.

Ces marchés peuvent être exécutés par plusieurs ordonnateurs et par plusieurs comptables. Dans ce cas, l'outil informatique doit permettre d'assurer l'exécution du marché effectué par chacune des entités (ordonnateur ou comptable).

L'outil doit permettre d'assurer le suivi de ces marchés au niveau de l'organisme et le respect du montant maximum.

³⁷ Article 77 du code des marchés publics.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	Consommation des AE lors de la validation de l'EJ associé au bon de commande émis Consommation des CP au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = montant de chaque bon de commande CP = montant de chaque paiement
	Règles de budgétisation	AE budgétées sur la base d'une évaluation des bons de commande au titre de l'année civile CP budgétés sur la base d'une évaluation des paiements liés aux factures au titre de l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait

6.1.1.6 Marchés à tranches conditionnelles³⁸

Il s'agit de marchés fractionnés en tranches. Ils présentent obligatoirement une et une seule tranche ferme. A cette tranche ferme peuvent s'ajouter une ou plusieurs tranches conditionnelles.

La tranche ferme est engagée lors de la notification du marché. Les tranches conditionnelles sont engagées lors de leur affermissement.

Des indemnités de dédit et des indemnités d'attente peuvent être gérées soit au niveau du marché à tranches, soit au niveau de chaque tranche conditionnelle. Elles doivent être engagées lors de l'engagement initial du marché.

Le marché à tranches donne lieu à engagement, comportant plusieurs volets correspondant à chacune des tranches.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	Tranche ferme + montant du dédit consommé à la validation de l'EJ Engagement de la tranche conditionnelle au moment de la validation de l'EJ CP consommés au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	A la passation du marché : AE = montant ferme + montant des indemnités sur tranche conditionnelle A l'affermissement de la tranche conditionnelle : AE = montant de la tranche conditionnelle affermie – montant indemnités CP = paiements réalisés dans l'année
	Règles de budgétisation	AE ≠ CP AE budgétés à hauteur des engagements fermes ou affermis + selon les hypothèses de paiement des indemnités CP budgétés à hauteur des paiements de l'année
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait

³⁸ Article 72 du code des marchés publics.

6.1.1.7 Marché mixte

Les marchés mixtes sont une combinaison du marché à tranches et du marché à bons de commande. Certaines tranches peuvent en effet comporter des bons de commande soit à leur niveau soit à un niveau plus fin de subdivision.

Chaque partie est soumise aux règles de gestion du type de marché qu'elle concerne.

Le marché mixte donne lieu à engagement :

- pour chaque tranche du marché qui ne porte pas de bons de commande ;
- pour les bons de commandes émis à partir d'une tranche à bons de commande.

6.1.1.8 Marchés publics à procédure adaptée (MAPA)³⁹

Les MAPA visés à l'article 28 du code des marchés publics, sont des marchés dont les modalités sont librement fixées par le pouvoir adjudicateur en fonction de la nature et des caractéristiques du besoin à satisfaire, du nombre ou de la localisation des opérateurs économiques susceptibles d'y répondre ainsi que des circonstances de l'achat.

Le MAPA peut reprendre la forme des autres types de marché (unique, à tranches, à bons de commande et mixte).

L'outil doit pouvoir distinguer les MAPA. Cette typologie permet notamment le suivi des seuils.

Les règles d'engagement sont analogues à celles des autres marchés.

6.1.1.9 Les accords-cadres

Les accords-cadres ne se traduisent pas par des engagements dans l'outil informatique et ne donnent jamais lieu à consommation d'AE, car ils ne constituent pas un engagement ferme et définitif vis-à-vis d'un tiers.

Les « marchés subséquents » passés en application d'un accord-cadre se traduisent par des engagements juridiques dans l'outil et peuvent donner lieu à consommation d'AE. Ces marchés subséquents peuvent prendre la forme de tous les types de marché.

Dans l'outil informatique, il doit être possible de référencer l'accord-cadre sur les marchés subséquents et de suivre les marchés passés en référence à l'accord cadre. De manière optionnelle, les accords-cadres peuvent être modélisés.

6.1.1.10 Règles relatives aux éléments financiers des marchés

L'outil informatique doit permettre de suivre les éléments financiers relatifs à la commande publique.

Règlement financier des marchés

Les marchés donnent lieu à des versements, à titre d'avance, d'acompte, à titre de règlement partiel définitif ou pour solde du marché. Ces règlements peuvent être adressés directement aux sous-traitants admis au paiement pour la partie du marché dont ils assurent l'exécution en fonction des conditions de paiement mises en place lors de la conclusion du marché.

³⁹ Article 2 du code des marchés publics.

Gestion des seuils

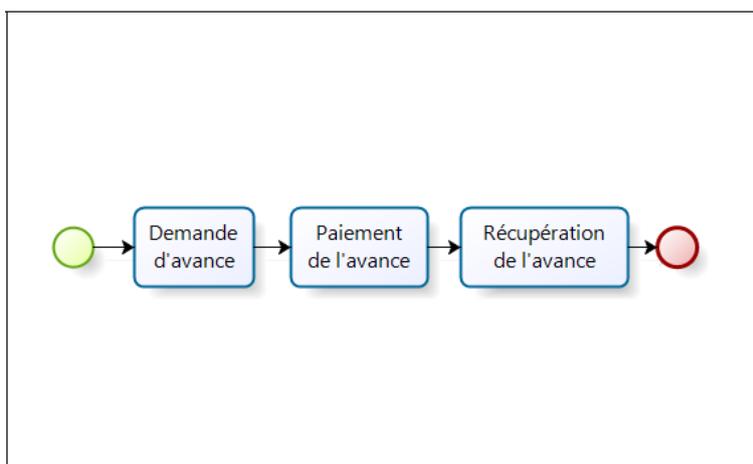
Il est rappelé que dans le cadre des marchés publics l'atteinte des différents seuils doit être estimée lors d'une phase de planification des achats annuels. Constaté le dépassement d'un seuil en cours d'année par un contrôle bloquant est le constat d'une mauvaise prévision, pénalisante pour l'efficacité du processus achats puisqu'elle doit se traduire par une procédure de régularisation. L'outil doit permettre de réaliser un suivi des différents seuils.

Gestion des fournisseurs

L'outil informatique devra permettre de gérer les différents cas de gestion associés aux différents types de tiers d'un marché (titulaire, cotraitant, sous-traitants admis ou non au paiement direct) et d'identifier l'ensemble des fournisseurs et leurs caractéristiques de paiement (les références bancaires notamment).

6.1.2 Gestion des avances

Vue d'ensemble



6.1.2.1 Processus métier

Avance

L'article 87 du code des marchés publics précise les modalités et les conditions d'application d'une avance. Le paiement de l'avance peut être réalisé à n'importe quel fournisseur (titulaire, cotraitant, sous-traitant). Dans le cas d'un marché mixte, les règles de gestion des avances sont applicables à chacune des parties concernées.

Dans le cas général où le marché fait l'objet d'un engagement (consommation d'AE), l'avance donne lieu à une consommation de CP lors de sa mise en paiement. C'est pourquoi l'avance doit faire référence au compte budgétaire de l'EJ. L'avance est considérée comme un type de DP pris sur un engagement juridique préalable.

Toutefois, dans le cas d'une avance sur un marché à bons de commande, le marché ne faisant pas l'objet d'une consommation d'AE (puisque celle-ci est portée par chaque bon de commande), l'avance devra également consommer les AE lors de sa validation par le responsable des DP ; l'avance est dans ce cas considérée comme un type de DP pris sans engagement préalable.

Les versements d'avances doivent être validés par le comptable et ne sont pas soumis à service fait.

Récupération d'avance

Dans le cas où l'avance est supérieure à 5%, elle peut être remboursée à un rythme fixé par le marché par précompte sur les sommes dues à titre d'acomptes, de règlement partiel définitif.

Le remboursement doit être terminé lorsque le montant des prestations exécutées atteint 80 %.

Le remboursement de l'avance, effectué par précompte sur les sommes dues ultérieurement au titulaire commence lorsque les prestations exécutées atteignent ou dépassent 65% du montant du marché (minimum dans le cas d'un marché à bons de commande), de la tranche ou du bon de commande.

Lors de la récupération, le montant de l'avance vient en déduction de la DP.

Remboursement d'une avance

Dans le cas où l'avance a été générée à tort et ne peut pas être récupérée, il convient de procéder à un remboursement d'avance.

Deux cas sont envisageables :

- L'annulation de l'avance est effectuée sur le même exercice que la génération de l'avance :
 - une demande de reversement est émise par l'ordonnateur, prise en charge par le comptable et envoyée au fournisseur,
 - impact en comptabilisation générale :
 - débit 4, crédit 4091. Encaissement : débit 5, crédit 4,
 - impact en comptabilité budgétaire :
 - Rétablissement en CP uniquement si le marché n'est pas clôturé, en AE et en CP si le marché est clôturé ou s'il s'agit d'une avance sur un marché à bons de commande (et non sur une commande du marché).
- L'annulation de l'avance est effectuée sur un exercice différent de la génération de l'avance :
 - un titre de recette est émis par l'ordonnateur, pris en charge par le comptable et envoyé au fournisseur,
 - impact en comptabilité générale :
 - débit 4, crédit 7,
 - impact en comptabilité budgétaire :
 - Comptabilisation d'une recette.

6.1.2.2 Processus dans l'outil informatique

Demande d'avance dans l'outil

Dans l'outil, les avances prévues dans le cadre du marché doivent pouvoir être émises en référence aux engagements juridiques, soit au niveau global de l'EJ, soit sur un des volets de l'EJ qui peut correspondre à une tranche, à un lot, à un bon de commande, la cas échéant par entité métier dans le cadre d'un marché partagé.

Mise en paiement de l'avance

Le système doit proposer le paiement de l'avance sous la forme d'une DP, sur la base des montants calculés et, dans la mesure du possible, des dates limites de paiement. Le paiement de l'avance est assuré par le comptable.

Récupérations d'avance

Lorsqu'un paiement partiel définitif ou un solde est effectué sur un engagement juridique pour lequel une avance a été payée, un message peut alerter l'utilisateur de l'existence de cette avance sur cette commande.

Lors de la liquidation d'une DP l'ordonnateur peut réduire le montant à payer de la DP du montant de l'avance à récupérer.

Lors de la prise en charge de la DP, le comptable doit pouvoir contrôler dans l'outil informatique que les récupérations d'avance ont été effectuées.

L'avance étant couverte par un engagement juridique, ce sont les imputations de celui-ci qui sont utilisées lors du paiement correspondant pour la consommation des CP.

6.1.2.3 Synthèse des impacts comptables

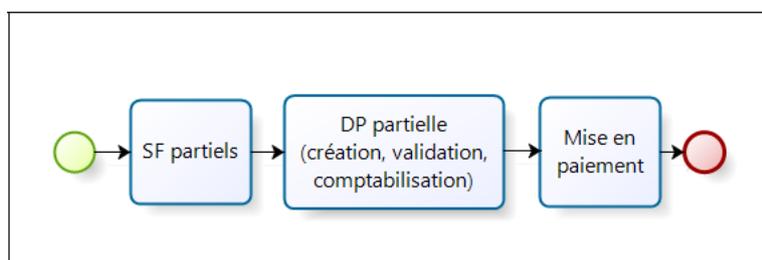
Exemple :

Une avance de 5 euros sur une DP de 100 euros.

	Mise en paiement de l'avance	Création du service fait	Création de la DP portant une récupération d'avance par le gestionnaire	Comptabilisation de la DP portant une récupération d'avance	Mise en paiement de la DP portant une récupération d'avance
Impact comptable	Débit 409-1 (Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes) Crédit 5 <i>POUR 5 EUROS</i>	Débit 6 Crédit 408 (factures non parvenues) <i>POUR 100 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 (fournisseurs) <i>POUR 100 EUROS (la DP)</i> Puis Débit 401 Crédit 409-1 <i>POUR 5 EUROS (la récupération)</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 95 EUROS</i>
Impact budgétaire	Pas d'impact sur les AE (sauf cas d'une avance sur l'ensemble d'un marché à bons de commande : consommation d'AE pour 5 euros dans ce cas). Consommation des CP <i>POUR 5 EUROS.</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation des CP <i>POUR 95 EUROS.</i>

6.1.3 Acomptes

Schéma du processus d'acomptes



6.1.3.1 Processus métier

Un acompte constitue un paiement partiel, qui rémunère un service partiellement fait. Son montant ne peut être supérieur aux prestations effectivement réalisées. L'acompte dans l'outil doit donc faire référence au service fait pour sa mise en paiement.

Tous les fournisseurs du marché sont susceptibles de bénéficier du droit au paiement d'acomptes (y compris les sous-traitants admis au paiement).

6.1.3.2 Processus dans l'outil informatique

L'enregistrement et la validation des services fait, des DP et des mises en paiement sont effectués suivant les modalités du processus général, par les mêmes acteurs.

Le montant de l'acompte ne peut pas dépasser le montant du service fait non encore payé.

6.1.3.3 Synthèse des impacts comptables

Exemple :

Un EJ de 100 euros, un service fait partiel de 10, un acompte partiel de 6 (dans le cas d'une charge).

	Validation de l'engagement juridique	Certification du service fait partiel	Création / Validation de l'acompte partiel sur service fait	Comptabilisation de l'acompte partiel sur service fait	Mise en paiement
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 Crédit 408 <i>POUR 10 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 6 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 6 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 100 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 6 EUROS</i>

6.1.3.4 Cas d'une annulation d'un acompte

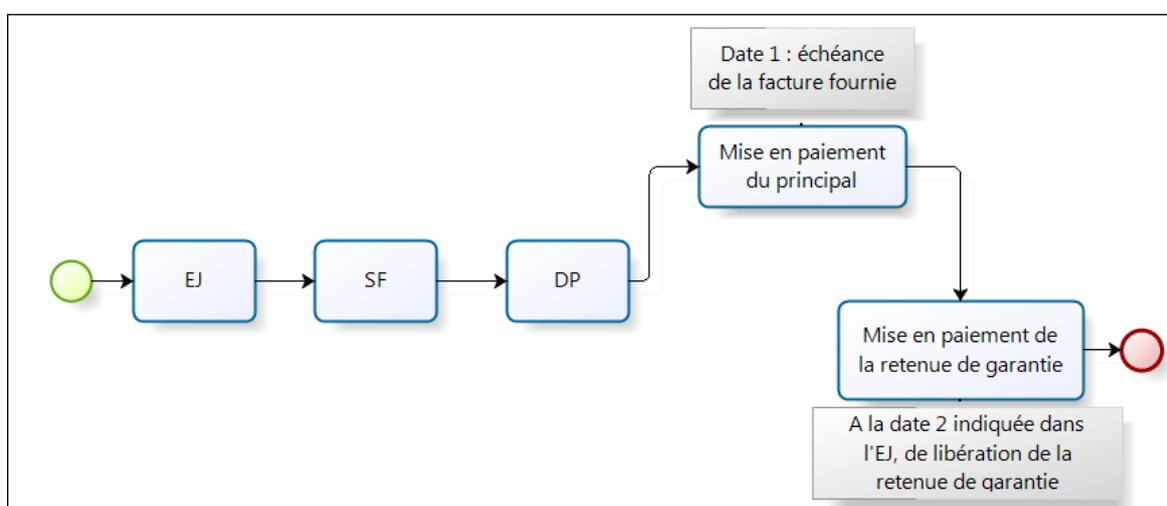
Deux cas sont envisageables :

- l'acompte n'est pas payé :
 - il conviendra d'annuler la DP correspondant à l'acompte (voir le chapitre « Gestion des corrections et annulations » dans le présent fascicule) ;
- l'acompte est payé :
 - l'annulation du paiement de l'acompte devra se faire par un indu (voir le chapitre « Indus et rétablissement de crédits » dans le présent fascicule).

6.1.4

6.1.5 Retenue de garantie

Schéma du processus de retenue de garantie



6.1.5.1 Processus métier

Retenue

La retenue de garantie consiste à bloquer dans les comptes de la personne publique une partie des sommes dues au titulaire pour servir de garantie à l'exécution par celui-ci de ses obligations contractuelles. La retenue de garantie intervient uniquement sur les marchés.

Elle consiste à prélever 5% maximum de chaque DP versée au titulaire du marché. La retenue de garantie est restituée dans le mois qui suit l'expiration du délai de garantie. Elle a pour objet de couvrir les réserves lors de la réception des travaux, fournitures ou services ainsi que celles formulées pendant le délai de garantie.

La retenue de garantie s'applique sur chaque DP, et reste modifiable tout au long de l'exécution du marché.

La retenue de garantie n'a pas d'impact sur la consommation des CP (elle ne réduit pas la consommation des CP). La dépense correspondante consomme donc les CP lors de la mise en paiement, pour son montant total.

Libération de la retenue

La libération de la retenue de garantie est une opération de trésorerie sans impact budgétaire. Elle est effectuée réglementairement à échéance sauf pour suspendre ou prioriser cette levée.

6.1.5.2 Processus outil informatique

Modélisation de la retenue de garantie dans l'engagement juridique

Dans l'outil, les retenues de garantie prévues dans le cadre du marché peuvent être modélisées sur les engagements juridiques, soit au niveau global de l'EJ, soit sur un des volets de l'EJ qui peut correspondre à une tranche, à un lot, ou à une entité métier dans le cadre d'un marché partagé.

Application de la retenue de garantie sur les DP correspondantes

Pour tout paiement soumis à retenue, la DP correspondante doit permettre de consommer les CP à hauteur de 100 % de la dépense. Toutefois, le montant payé au fournisseur (écriture de trésorerie) doit être défalqué du montant de la retenue.

La TVA appliquée sur le principal s'applique également à la retenue de garantie.

Mise en paiement du principal

A la date d'échéance applicable, la DP est mise en paiement en déduisant le montant de la retenue de garantie. Les CP sont consommés à hauteur du montant de la DP avant déduction de la retenue.

Libération de la retenue de garantie

Si la retenue est libérée, le système d'information doit permettre de payer le montant correspondant au fournisseur, sans impact en CP (écriture de trésorerie). Le paiement est déclenché par le comptable.

Non libération de la retenue de garantie

La non libération se traite de manière analogue à un avoir.

6.1.5.3 Synthèse des impacts comptables

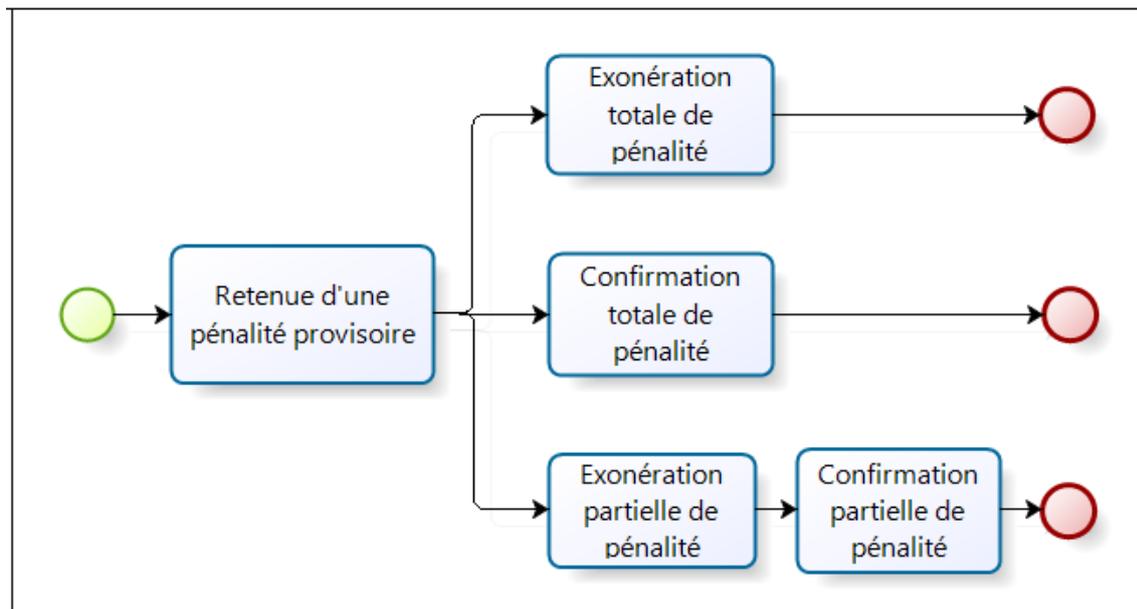
Exemple :

Un EJ de 100 euros, avec une retenue de garantie de 5 euros, libérée totalement.

	Validation de l'engagement juridique	Certification du service fait	Création / Validation de la DP avec retenue de garantie	Prise en charge et comptabilisation de la DP avec retenue de garantie	Mise en paiement du principal (date d'échéance 1)	Libération totale de la retenue de garantie (date d'échéance 2)
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 POUR 100 EUROS	Pas d'impact	Débit 408 POUR 100 EUROS, Crédit 401 POUR 95 EUROS (avec date d'échéance 1). Crédit 401-7 (Fournisseurs - Retenues de garantie) ou 404-7 (Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garantie) POUR 5 EUROS (avec date d'échéance 2).	Débit 401 POUR 95 EUROS, Crédit 5 POUR 95 EUROS	Débit 401-7 ou 404-7 Crédit 5 POUR 5 EUROS
Impact budgétaire	Consommation d'AE POUR 100 EUROS	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP POUR 100 EUROS	Pas de consommation de CP

6.1.6 Les pénalités

Schéma du processus des pénalités



6.1.6.1 Processus métier

Application d'une pénalité provisoire

Les pénalités sont des sommes forfaitaires dues au profit de l'organisme lorsqu'une obligation contractuelle n'est pas respectée.

En pratique, elles sanctionnent des retards dans l'exécution des prestations, mais peuvent être prévues pour sanctionner d'autres obligations auxquelles l'organisme attache une importance particulière.

Pour le cas des pénalités de retard, lorsque le délai contractuel éventuellement modifié est dépassé, le titulaire encourt, sans mise en demeure préalable, une pénalité.

Les pénalités provisoires sont prélevées par précompte sur les sommes dues au titulaire, dès constatation d'un motif de pénalité.

Exonération et / ou confirmation de la pénalité

Dans le cas où le titulaire obtient une exonération partielle ou totale de la part de l'organisme, la gestion des pénalités peut donner lieu à plusieurs étapes :

- les montants de pénalités exonérés donnent lieu à un paiement au fournisseur ;
- les montants de pénalités confirmés ne sont pas payés au fournisseur et sont comptabilisés en tant que produits.

6.1.6.2 Processus dans l'outil informatique

Application d'une pénalité provisoire

Le calcul de la pénalité est laissé à la responsabilité du gestionnaire. Lors de la mise en paiement de la DP, le montant de la facture fournisseur est minoré du montant de la pénalité.

De manière optionnelle, une typologie des pénalités peut être proposée par l'outil informatique.

Exonération et / ou confirmation de la pénalité

Lors de l'exonération partielle ou totale de la pénalité, une DP spécifique est créée par le gestionnaire des DP, à hauteur du montant exonéré. Cette DP suit le processus de validation classique (responsable des DP et comptable). La pénalité exonérée est mise en paiement au profit du fournisseur.



Lors de la confirmation partielle ou totale de la pénalité, une demande de comptabilisation est créée par le gestionnaire du titre de recette à hauteur du montant confirmé. Cette pièce suit le processus classique de validation (responsable du titre de recette et comptable de la prise en charge). Cette pièce est rapprochée de la pénalité provisoire.

6.1.6.3 Synthèse des impacts comptables

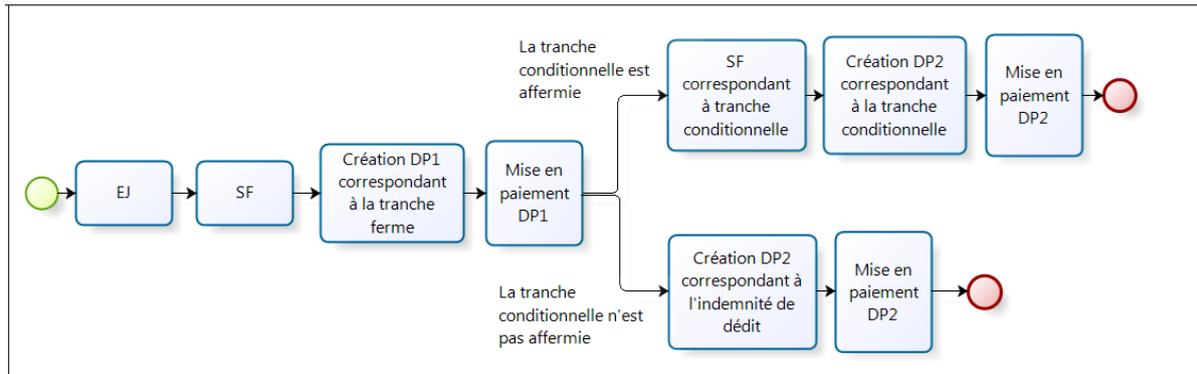
Exemple : DP de 100 euros, pénalité provisoire de 5 euros dont 3 euros vont être exonérés et 2 confirmés

	Validation de l'engagement juridique	Création / Validation de la DP comportant une pénalité provisoire	Comptabilisation de la DP comportant une pénalité provisoire	Mise en paiement avec retenue de la pénalité provisoire	Création / Validation de la DP correspondant à l'exonération partielle de pénalité	Comptabilisation de la DP correspondant à l'exonération partielle de pénalité
Impact comptable	Pas d'impact	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 <i>POUR 100 EUROS,</i> Crédit 401 <i>POUR 95 EUROS</i> Crédit 4 <i>POUR 5 EUROS</i>	Débit 401, Crédit 5 <i>POUR 95 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 4, Crédit 401 <i>POUR 3 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 100 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 95 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact

	Mise en paiement de l'exonération de pénalité	Création / Validation de la demande de comptabilisation correspondant à la confirmation de pénalité	Comptabilisation de la demande	Clôture de l'EJ
Impact comptable	Débit 401, Crédit 5 <i>POUR 3 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 4 <i>POUR 2 EUROS,</i> Crédit 7 <i>POUR 2 EUROS</i> <i>La demande de comptabilisation est rapprochée de la DP portant pénalité provisoire.</i>	Pas d'impact
Impact budgétaire	Consommation de CP <i>POUR 3 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Libération d'AE <i>POUR 2 EUROS</i>

6.1.7 Les indemnités de dédit⁴⁰

Schéma du processus des indemnités de dédit



6.1.7.1 Processus métier

L'indemnité de dédit est engagée au début du marché en même temps que la tranche ferme. Si la tranche n'est pas affermie à la date échue, l'indemnité doit être payée. Dans le cas contraire, la tranche conditionnelle est affermie et est engagée pour le montant complémentaire (montant de la tranche conditionnelle diminué de l'indemnité de dédit).

L'indemnité de dédit consomme les AE dès l'engagement du marché et les CP lors du paiement.

6.1.7.2 Processus dans l'outil informatique

L'outil doit permettre d'engager :

- la tranche ferme ;
- l'indemnité ;
- la tranche conditionnelle.

Lorsqu'elles sont versées, les indemnités de dédit prennent la forme d'une DP qui doit pouvoir être identifiable dans les restitutions relatives au marché.

Si la tranche est affermie, l'engagement correspondant doit pouvoir être défalqué du montant déjà engagé pour l'indemnité de dédit (si l'outil oblige à solder l'indemnité de dédit, les AE correspondantes doivent pouvoir être disponibles pour l'engagement de la tranche).

⁴⁰ Article 72 du code des marchés publics.

6.1.7.3 Synthèse des impacts comptables

Exemple 1 :

Un EJ avec une tranche ferme de 80 euros, une indemnité de dédit pour 5 euros et une tranche conditionnelle affermie pour 20 euros.

	Validation de l'engagement juridique	Affermissement de la tranche conditionnelle	Service fait pour la tranche ferme	Création de la DP relative à la tranche ferme	Comptabilisation de DP relative à la tranche ferme	Mise en paiement de DP relative à la tranche ferme
Impact comptable	Pas d'impact	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>Pour 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 80 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 80 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 85 (80+5) EUROS</i>	Consommation d'AE <i>POUR 15 (-5+20) EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 80 EUROS</i>

	Service fait pour la tranche conditionnelle	Création de la DP relative à la tranche conditionnelle	Comptabilisation de la DP relative à la tranche conditionnelle	Mise en paiement de la DP relative à la tranche conditionnelle
Impact comptable	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>Pour 20 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 20 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 20 EUROS</i>
Impact budgétaire	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 20 EUROS</i>

Exemple 2 :

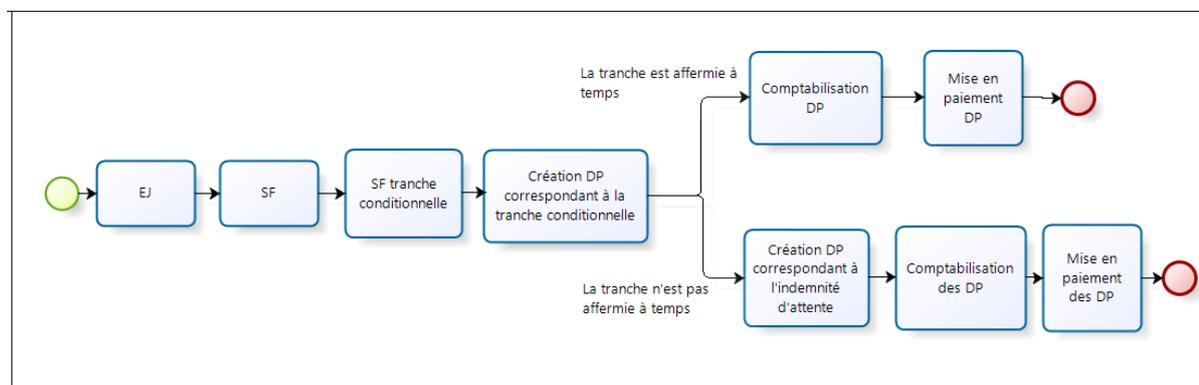
Un EJ avec une tranche ferme de 80 euros, une indemnité de dédit pour 5 euros et une tranche conditionnelle non affermie pour 20 euros.

	Validation de l'engagement juridique	Certification du service fait correspondant à la tranche ferme	Création de la DP relative à la tranche ferme	Comptabilisation de la DP relative à la tranche ferme
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 80 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 85 (80+5) EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact

	Mise en paiement de la DP relative à la tranche ferme	Création de la DP correspondant à l'indemnité de dédit	Comptabilisation de la DP de l'indemnité de dédit	Mise en paiement de la DP de l'indemnité de dédit
Impact comptable	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 6 Crédit 401 <i>POUR 5 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 5 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation de CP <i>Pour 80 euros</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 5 EUROS</i>

Les indemnités d'attente⁴¹

Schéma du processus des indemnités d'attente



6.1.7.4 Processus métier

L'indemnité d'attente est engagée en même temps que la tranche ferme. Si l'affermissement de la tranche conditionnelle intervient après la date limite prévue, l'indemnité doit être payée. Le calcul du montant de l'indemnité d'attente, effectué en fonction du nombre de jours de dépassement de la date limite d'affermissement, est fait hors outil.

L'indemnité d'attente consomme les AE dès l'engagement du marché et les CP lors du paiement. Les AE doivent donner lieu à une compensation du montant de l'indemnité engagée lors de l'affermissement de la dernière tranche conditionnelle si toutes les tranches ont été affermies à temps.

6.1.7.5 Processus dans l'outil

Dans l'outil, cela se traduit de la même façon que pour les indemnités de dédit : lorsqu'elles sont versées, les indemnités d'attente prennent la forme d'une DP qui doit pouvoir être identifiable dans les restitutions relatives au marché.

Si la tranche est affermie dans les délais, l'engagement correspondant à l'indemnité d'attente doit être réduit du montant engagé pour l'indemnité de dédit

⁴¹ Article 72 du code des marchés publics.

6.1.7.6 Synthèse des impacts comptables

Exemple 1 :

Un EJ de 100 euros, une tranche ferme pour 80 euros, une indemnité d'attente pour 5 euros et une tranche conditionnelle pour 20 euros affermie à temps.

	Validation de l'engagement juridique	Certification du service fait relatif à la tranche ferme	Création DP relative à la tranche ferme	Comptabilisation DP relative à la tranche ferme	Mise en paiement DP relative à la tranche ferme
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 80 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 80 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation des AE <i>POUR 85 (80+5) EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 80 EUROS</i>

	Affermissement de la tranche conditionnelle	Service fait relatif à la tranche conditionnelle	Création DP relative à la tranche conditionnelle	Comptabilisation DP relative à la tranche conditionnelle	Mise en paiement DP relative à la tranche conditionnelle
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 20 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 20 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 20 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation des AE <i>POUR 15 (-5+20) EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 20 EUROS</i>

Exemple 2 :

Un EJ de 100 euros, une tranche ferme pour 80 euros, une indemnité d'attente pour 5 euros et une tranche conditionnelle pour 20 euros non affermie à temps.

	Validation de l'EJ	Certification du service fait relatif à la tranche ferme	Création DP relative à la tranche ferme	Comptabilisation DP relative à la tranche ferme	Mise en paiement DP relative à la tranche ferme
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 80 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 80 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 85 (80+5) EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 80 EUROS</i>

	Affermissement de la tranche conditionnelle	Service fait relatif à la tranche conditionnelle	Création DP relative à la tranche conditionnelle	Comptabilisation DP relative à la tranche conditionnelle	Mise en paiement DP relative à la tranche conditionnelle
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 20 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 20 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 20 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 20 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 20 EUROS</i>

			Création de la DP relative à l'indemnité de retard	Comptabilisation DP relative à l'indemnité de retard	Mise en paiement DP relative à l'indemnité de retard
Impact comptable			Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 5 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 5 EUROS</i>
Impact budgétaire			Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 5 EUROS</i>

6.1.8 La réfaction

6.1.8.1 Processus métier

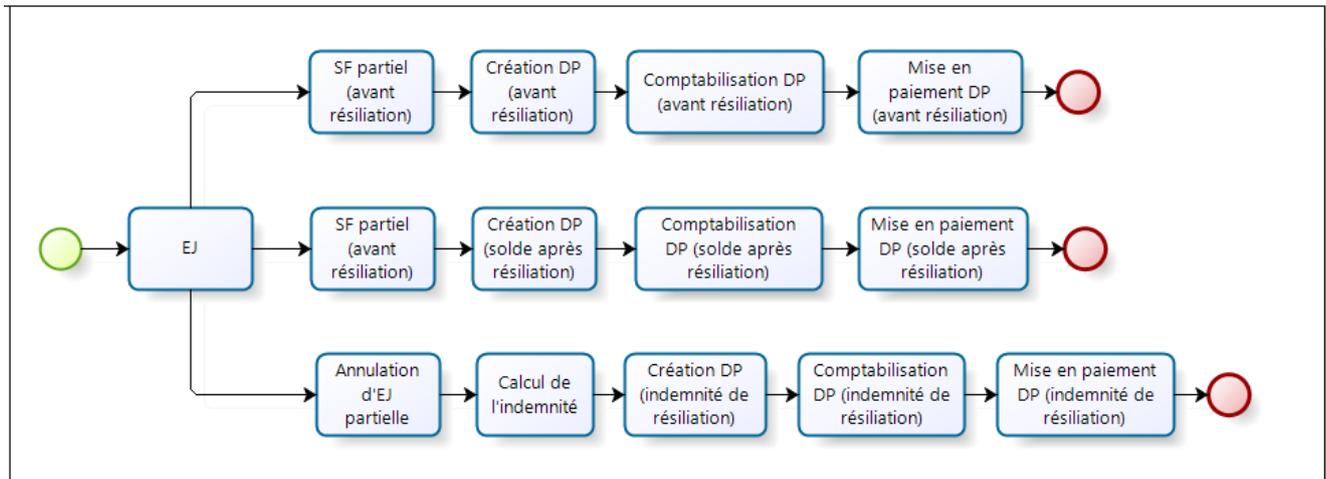
Si le service fait n'est pas conforme à la commande, il est saisi pour un montant réduit. La facture est reçue à hauteur du montant réduit.

6.1.8.2 Processus dans l'outil informatique

Les réfections se ramènent à une réduction du service fait, s'il n'a pas déjà été saisi pour le montant réduit. La DP est traitée pour le montant réduit (en regard de la facture).

6.1.9 Les indemnités de résiliation

Schéma du processus des indemnités de résiliation



6.1.9.1 Processus métier

En cas de résiliation du marché, à défaut d'accord entre les parties intervenu dans les six mois à compter de la date de résiliation, la personne publique dispose d'un délai de trois mois pour fixer le montant de l'indemnité de résiliation.

La résiliation peut ne porter que sur une partie du marché.

Lorsqu'il y a résiliation, il est établi un décompte contradictoire des travaux réalisés jusqu'au moment de l'interruption du marché ; ce décompte est rapproché des paiements déjà effectués.

Le reliquat (réalisé moins paiements) est versé au titulaire, et l'indemnité de résiliation s'applique à la partie restant à réaliser.

Les indemnités de résiliation sont couvertes par l'engagement initial en AE et donnent lieu à consommation de CP lors du paiement.

L'engagement du marché est suffisant pour couvrir à la fois le reliquat de paiements et l'indemnité. Après quoi, il est procédé au retrait d'engagement pour l'aligner sur les paiements.

6.1.9.2 Processus dans l'outil informatique

Les indemnités de résiliation font l'objet d'une DP qui doit pouvoir être identifiable dans les restitutions relatives au marché.

6.1.9.3 Synthèse des impacts comptables

Exemple :

Un EJ de 100 euros, au moment de la résiliation :

- un service fait de 80 euros déjà payé ;
- un service fait de 10 euros non payé restant à payer ;
- des indemnités de résiliation de 3 euros à payer.

	Validation de l'engagement juridique	Certification service fait (avant résiliation)	Création DP (avant résiliation)	Comptabilisation DP (avant résiliation)	Mise en paiement DP (avant résiliation)
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 80 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 80 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 80 EUROS</i>
Impact budgétaire	Consommation d'AE <i>POUR 100 EUROS</i>	Pas d'impact	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 80 EUROS</i>

	Certification service fait (avant résiliation)	Création DP (solde après résiliation)	Comptabilisation DP (solde après résiliation)	Mise en paiement DP (solde après résiliation)
Impact comptable	Débit 6 ou 2 Crédit 408 <i>POUR 10 EUROS</i>	Pas d'impact	Débit 408 Crédit 401 <i>POUR 10 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>POUR 10 EUROS</i>
Impact budgétaire	Pas d'impact Décision d'arrêter le marché	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 10 EUROS</i>

	Création d'une DP pour indemnité de résiliation	Comptabilisation DP relative à l'indemnité	Mise en paiement de la DP relative à l'indemnité	Clôture de l'engagement juridique
Impact comptable	Pas d'impact	Débit 6 Crédit 401 <i>POUR 3 EUROS</i>	Débit 401 Crédit 5 <i>Pour 3 euros</i>	Pas d'impact
Impact budgétaire	Pas d'impact	Pas d'impact	Consommation de CP <i>POUR 3 EUROS</i>	Libération d'AE <i>POUR 7 EUROS</i>

6.1.10 Restitutions des pièces relatives aux marchés

Des restitutions doivent donner une situation de tous les événements relatifs aux marchés (engagement, paiement, service fait, indemnités, avances, acomptes, indemnités,..).

6.2 Gestion des dépenses hors marché

6.2.1 Les baux

Le bail est un contrat par lequel un propriétaire (bailleur) loue à un tiers (preneur) un bien immobilier.

On distingue deux types de baux :

- les baux conclus sur une durée ferme ;
- les baux à durée indéterminée ou conclus avec une clause de résiliation unilatérale. La clause de résiliation unilatérale a vocation à devenir l'exception.

6.2.1.1 Baux conclus sur une durée ferme

Ce type de bail constitue un engagement juridique matérialisé dans le système d'information.

Le service fait est concomitant à la DP.

La consommation des AE est réalisée pour le montant total du bail, lors de la validation de l'EJ.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	Consommation des AE au moment de la validation de l'engagement juridique (année de passation du bail ou du renouvellement) Consommation des CP au moment du paiement (sur échéance automatique de paiement)
	Montant des AE et des CP	<u>En année N :</u> AE = montant de l'engagement ferme CP = loyer de l'année civile <u>En année N+n :</u> AE = 0 CP = loyer de l'année civile
	Règles de budgétisation	AE ≠ CP <u>En année N :</u> AE budgétées sur la base du montant total du bail CP budgétés sur la base de l'évaluation des paiements de l'année civile <u>En année N+n :</u> Pas de budgétisation en AE CP budgétés sur la base de l'évaluation des paiements de l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait

6.2.1.2 Baux à durée indéterminée ou conclus avec une clause de résiliation unilatérale

Un bail avec clause de résiliation unilatérale permet de mettre fin au bail à tout moment. Ce type de bail ne donne pas toujours lieu à engagement juridique consommant des AE. Ce sont les demandes de paiements correspondant aux échéances qui consomment les AE lors de leur validation, puis les CP lors de leur mise en paiement.

Le service fait est concomitant à la DP (comptabilisation en charges ou immobilisations lors de la validation de la DP par le comptable).

La consommation d'AE se fait à la validation de la DP par le responsable des DP, pour le montant de l'avis d'échéance. La consommation de CP se fait lors de la mise en paiement.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	<u>Bail avec EJ</u> : Consommation d'AE à la validation de l'EJ, à hauteur des loyers de l'année, consommation de CP lors du paiement (le paiement est réalisé sur échéance automatique de paiement ou sur facture). <u>Bail sans EJ</u> : consommation d'AE à la validation de la DP, consommation de CP lors du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = CP = loyer de l'année
	Réservation d'AE	Possible pour le cas du bail sans EJ
	Règles de budgétisation	AE = CP = évaluation des paiements de l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	Certification du service fait concomitante à la DP

6.2.2 Les dépenses d'intervention

Les dépenses d'intervention des organismes peuvent être pour compte propre ou pour compte de tiers⁴². Seules les interventions pour compte propre ont un impact budgétaire, décrit ci-dessous.

Le processus d'attribution se traduit par les impacts financiers suivants :

- La phase d'engagement juridique qui comporte des règles de consommation des AE distinctes selon les cas de gestion (soumis à condition ou non).
- La phase de versement :
 - soit sur demande du bénéficiaire,
 - soit à une échéance prévue dans le calendrier de paiement.

Les règles de consommation des AE et des CP des dépenses d'intervention sont déterminées à partir du critère de la durée de cette dépense. Ainsi, lorsque la durée totale du dispositif est connue, les AE sont consommées intégralement dès la décision d'attribution.

Deux types de flux d'exécution ont donc été identifiés pour les dépenses d'intervention :

- les interventions de durée indéterminée ou reconductible ;
- les interventions de durée déterminée annuelles ou pluriannuelles.

⁴² Les dépenses pour compte de tiers sont traitées dans le fascicule dédié aux comptabilités.

6.2.2.1 Les interventions de durée indéterminée ou reconductible

Les dispositifs de durée indéterminée, pour lesquels on ne connaît pas *a priori* la fin, ne cessent que par la sortie des bénéficiaires de ces dispositifs ou par l'abrogation des lois et règlements les ayant institués.

Ils sont budgétisés en AE=CP. En effet, le *quantum* de ces engagements ne peut être déterminé et il convient donc de ne retenir que leur tranche annuelle.

La consommation d'AE s'effectue au moment de la validation de l'engagement juridique pour le montant annuel associé à l'acte attributif ou à la convention.

Les CP sont consommés au moment du paiement.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	AE consommées lors de la validation de l'EJ pour le montant annuel associé à la notification de l'arrêté attributif ou à la convention CP consommés au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = part annuelle du montant de l'arrêté attributif CP = montant de la subvention versé dans l'année civile
	Règles de budgétisation	AE budgétées sur la base d'AE annualisées qui couvrent la tranche annuelle des EJ CP budgétés sur la base du montant évalué des versements à effectuer dans l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	A la certification du service fait.

6.2.2.2 Interventions de durée déterminée annuelles ou pluriannuelles

Il s'agit des dépenses d'intervention pour lesquelles la durée est ferme et le montant est connu.

Les interventions de durée déterminée doivent être couvertes dans leur intégralité et pour leur montant juridique par des AE.

Ce type d'intervention est matérialisé par un engagement juridique dans le système d'information.

Les AE sont consommées pour l'intégralité du montant de la subvention, l'année de la décision d'attribution de la subvention à la validation de l'engagement juridique.

Les CP sont consommés au moment du paiement.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	Les AE sont consommées à la validation de l'EJ associé à la notification de l'arrêté attributif. Les CP sont consommés au moment du paiement
	Montant des AE et des CP	<u>En année N :</u> AE = montant ferme de l'arrêté attributif notifié CP = montant des versements sur l'année civile <u>En année N+n :</u> AE = 0 CP = montant des versements sur l'année civile
	Règles de budgétisation	<u>En année N :</u> AE budgétées sur la base de l'évaluation du montant total de l'arrêté attributif notifié CP budgétés sur la base de l'évaluation du montant devant être payé dans l'année civile <u>En année N+n :</u> Pas d'AE budgétées CP budgétés sur la base de l'évaluation du montant devant être payé dans l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	A la certification du service fait

6.2.3 Les partenariats public-privé

Les modalités et le traitement des partenariats public-privé sont décrits dans une annexe du présent fascicule.

6.2.4 Les autres contrats

Ce sont les contrats non soumis au code des marchés publics et qui n'entrent pas dans la catégorie des baux ou des subventions.

Ces autres contrats peuvent avoir une structuration (tranche, fournisseur, commande ou non) similaire aux marchés.

La consommation des CP se fait au paiement.

Les modalités de traitement et les impacts comptables sont similaires à ceux des marchés.

6.3 Cas de gestion particuliers

6.3.1 Les frais divers

Les frais divers sont notamment :

- les frais de port ;
- les frais de livraison ;
- les frais de douanes.

Il existe deux cas pour gérer les frais divers :

- inclure les frais sur l'engagement juridique ;
- ajouter les frais sur la DP.

Si ces frais sont connus à la souscription de l'engagement juridique, ils sont identifiés dans l'engagement juridique, soit dans le montant des prestations, soit de manière séparée. Lors de la DP, les éléments de liquidation correspondant à ces frais sont repris de l'engagement juridique, et ne nécessitent donc pas de consommation d'AE.

Dans le cas contraire, l'engagement de ces frais divers est effectué au moment de la DP. La certification du service fait des frais divers non inclus dans l'engagement juridique est concomitante à la DP. Une consommation d'AE supplémentaire (engagement complémentaire) a lieu, pour le montant des frais divers. Dans ce cas, une référence à l'engagement juridique initial est souhaitable.

6.3.2 Intérêts moratoires

Les intérêts moratoires sont dus dès le premier jour de retard, en cas de dépassement des délais contractuels ou légaux de paiement. Ils sont calculés en fonction du nombre de jours de retard, et complétés d'une indemnité pour frais de recouvrement. Le décret n°2013-269 du 29 mars 2013 en fixe le cadre.

Le décompte se fait à réception de la facture qui vaut DP. Toutefois, le point de départ du délai est la date de réception de la facture ou la date d'exécution des prestations, lorsqu'elle est postérieure à la réception de la facture.

Dans le système d'information, les intérêts moratoires sont matérialisés par une DP⁴³ qui peut être générée automatiquement. Le déclenchement du calcul des intérêts moratoires est effectué au moment de la mise en paiement.

Impacts budgétaire et comptable

Les intérêts moratoires font l'objet d'une imputation dédiée (compte général et budgétaire).

Les intérêts moratoires consomment des AE en dehors de l'engagement juridique relatif à la dépense considérée (lors de la validation de la DP). La consommation des CP est réalisée lors de la mise en paiement des intérêts moratoires.

A des fins de restitution, il est souhaitable que les intérêts moratoires fassent référence à l'engagement juridique correspondant.

⁴³ Les intérêts moratoires peuvent soit faire l'objet d'une DP dédiée, soit être intégrés dans la DP sur laquelle ils portent ; toutefois, le calcul des intérêts moratoires étant possible uniquement au moment de la mise en paiement, la DP d'origine peut être à ce moment déjà comptabilisée (du fait du paiement à échéance) et donc non modifiable.

6.3.3 Montant de la DP supérieur à la commande / au service fait

Dans certains cas de gestion, le montant de la DP peut être supérieur au montant engagé ou réceptionné. Des seuils de tolérance peuvent être définis par le comptable et l'ordonnateur pour ne pas bloquer l'exécution.

Deux cas sont dès lors à distinguer :

- le montant de la DP est supérieur au montant engagé ou réceptionné mais inférieur ou égal au seuil de tolérance fixé (à hauteur de 1% de l'engagement juridique et dans la limite de 50 euros⁴⁴) :
 - dans ce cas, il n'y a pas de blocage dans l'outil informatique pour la création de la DP,
 - une consommation complémentaire des AE se fera à hauteur du montant dépassé et ce dans la limite du seuil de tolérance, au moment de la validation par l'ordonnateur ;
- le montant de la DP est supérieur au montant engagé ou réceptionné et au seuil de tolérance fixé :
 - dans ce cas, l'outil informatique doit prévoir un blocage de la DP qui ne doit pouvoir être validée; il est alors nécessaire de procéder à un complément d'engagement, par modification de l'EJ correspondant.

6.3.4 Gestion des arrondis

Dans le cas notamment de factures multi-imputations (factures relatives à plusieurs natures de dépense ou soumises à la TVA, par exemple), les écarts entre le total de la facture et la somme des différentes imputations doit être géré par le système d'information, le montant porté par la facture devant faire foi. En particulier, des ajustements de consommation des AE peuvent, dans ce cas, être nécessaires.

La consommation des CP devra, dans tous les cas, rester cohérente avec la consommation totale des AE.

6.3.5 Gestion des devises

Les flux d'exécution (dépense, recette, compte de tiers, opérations de trésorerie, etc.) peuvent être gérés soit en euros, soit dans une monnaie différente de l'euro. Cependant, la devise de tenue des comptabilités étant toujours l'euro, les montants en devises étrangères doivent être convertis en euros en fonction du taux de chancellerie, pour impact dans les différentes comptabilités.

Pour les organismes qui effectuent des opérations en devises, les systèmes doivent donc prévoir des conversions.

Les écarts de change issus des conversions sont calculés au cours du flux d'exécution, à chaque étape impactant la comptabilité générale ou la comptabilité budgétaire, pour mise à jour de celles-ci : à la certification du service fait, à la validation de la demande de paiement par l'ordonnateur, à sa prise en charge par le comptable et à sa mise en paiement.

Les écarts de change sont enregistrés :

- sur les comptes budgétaires et généraux de même nature que la dépense concernée par le flux en question, lorsque les écarts sont constatés au cours du flux d'exécution ;
- sur les comptes généraux de charge appropriés lorsque les écarts sont constatés après la mise en paiement (écarts constatés sur le relevé de banque).

Les écarts enregistrés postérieurement à la mise en paiement (écarts identifiés dans le relevé de banque) sont comptabilisés en pertes et gains de change en comptabilité générale. Ils impactent les comptes de charge et de produit correspondants.

⁴⁴ Dans la mesure où le contrôle de seuil est réalisé dans l'outil informatique, il est souhaitable que les seuils soient paramétrables pour prendre en compte leur évolution.

6.3.6 Gestion de la TVA

6.3.6.1 Description du processus

Les organismes peuvent être assujettis ou non à la TVA :

- lorsqu'ils ne sont pas assujettis à la TVA, les flux sont gérés en TTC dans les comptabilités ;
- dans le cas où ils sont assujettis à la TVA :
 - la TVA déductible n'a pas d'impact en comptabilité budgétaire,
 - la TVA déductible n'est retracée qu'en comptabilité générale, en comptes de tiers.

Par ailleurs, les organismes partiellement assujettis appliquent la règle du prorata pour déterminer la quote-part de TVA correspondant aux activités soumises selon le pourcentage des activités soumises et assimilées par rapport à l'ensemble des activités.

La partie TVA doit par ailleurs être clairement identifiée sur les actes de gestion.

6.3.6.2 Règles de gestion

La TVA non déductible afférente à un bien ou à un service doit être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service (coût d'achat ou coût de production) et est imputée au même compte d'immobilisation ou de charge que le bien ou le service même.

Pour les achats et ventes de biens et services :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 " hors TVA déductible " ;
- la TVA déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte approprié de classe 4 relatif à la TVA déductible sur autres biens et services.

6.3.7 Escompte

Principe

Les réductions à caractère financier sont constituées par les escomptes de règlement. Ces escomptes représentent pour celui qui les accorde des charges financières, pour celui qui en bénéficie des produits financiers.

Procédure

L'escompte est toujours comptabilisé, qu'il soit ou non inscrit sur la facture.

L'escompte s'applique à des montants TTC. Aussi, quand l'organisme est assujetti à la TVA, il convient parallèlement de régulariser les comptes de TVA.

Dans le fascicule dépense, les escomptes traités sont ceux accordés par le fournisseur.

Deux cas sont à considérer :

1er cas : l'escompte est notifié postérieurement au paiement de la facture

Le montant total a été payé avant la date initialement prévue. Le fournisseur émet un avoir correspondant à l'escompte accordé. C'est le cas classique de l'avoir qui s'applique.

2e cas : l'escompte est pris en compte lors du paiement de la facture

Au moment de la réception de la facture, une DP est émise par l'ordonnateur pour le montant total de la facture, sur le compte de charges concerné par la dépense.

Impact budgétaire

Les CP sont consommés lors de la mise en paiement pour le montant de la facture réduit de l'escompte.

Impact comptable

- L'agent comptable prend en charge la DP et l'escompte associé (débit du compte de charge, crédit du compte 765, avec crédit et débit correspondant du compte fournisseur associé) ;
- L'agent comptable effectue le paiement de la DP pour le montant net.

Exemple :

Un organisme procède à une dépense pour un montant de 100 euros. Le fournisseur accorde un escompte de 10 euros.

- Emission d'une DP pour 100 euros :
 - prise en charge : débit 6, crédit 401 pour 100 euros,
 - mise en paiement : débit 401, crédit 5 pour 90 euros (consommation de CP pour 90 euros),
 - écriture d'opération diverse : débit 401, crédit 765 pour 10 euros.

6.3.8 L'affacturage

L'affacturage permet à un fournisseur de l'organisme de transférer à la société d'affacturage nommée factor les créances détenues sur ses clients. En contrepartie, cette dernière lui délivre différents services : financement rapide après réception des factures, garantie irrévocable de paiement, gestion du référentiel client avec recouvrement, encaissement et imputations des règlements.

Les fournisseurs d'un organisme peuvent recourir à l'affacturage : dans ce cas, l'organisme paie le factor au lieu de payer le fournisseur.

Principe

- L'organisme passe une commande à un fournisseur donné ;
- le fournisseur effectue la livraison ou la prestation de service ;
- le fournisseur facture ensuite l'organisme qui est notifié de devoir régler cette facture auprès de la société d'affacturage ;
- le fournisseur cède la facture à la société d'affacturage ;
- l'organisme paie la facture fournisseur à la société d'affacturage.

Dans le système d'information, l'affacturage se matérialise par une DP dans laquelle la référence au factor qui est le bénéficiaire du paiement est mentionnée.

Remarque :

Il est nécessaire de sécuriser le dispositif, par exemple en retraçant les ajouts de tiers factor sur les tiers créanciers. En particulier, les coordonnées bancaires du tiers factor devront pouvoir être contrôlées et enregistrées dans le système d'information, préférentiellement dans le référentiel des tiers, puis contrôlées sur la DP.

Pour rappel, un organisme ne peut pas recourir à l'affacturage pour les missions de recouvrement de créances : cela relève des missions classiques de l'agent comptables (article 18 du décret GBCP).

6.3.9 Les cessions-oppositions

Processus métier

La cession de créances est une convention par laquelle un créancier cédant (le fournisseur de l'organisme) transfère à un cessionnaire, en général un établissement financier, la créance qu'il détient sur son client (l'organisme).

L'opposition est l'acte par lequel un créancier du fournisseur revendique auprès de l'organisme le paiement de tout ou partie des sommes dues à ce fournisseur par l'organisme.

Processus dans l'outil informatique

Le paiement d'une créance doit tenir compte des éventuelles cessions-oppositions saisies par le comptable dans le système d'information. Les factures fournisseurs faisant l'objet de cessions-oppositions doivent être suspendues par l'organisme à la mise en paiement, au profit d'autres créanciers.

Le comptable devra informer les gestionnaires des cessions-oppositions saisies et exécutées.

L'outil informatique devra contribuer à la gestion des cessions oppositions et notamment :

- à l'enregistrement des actes dans le registre des cessions oppositions ;
- à la détection des créances opposées, cédées ou nanties sur les demandes de paiement selon les critères de détection mentionnés dans l'acte de cession-opposition ;
- au traitement des demandes de paiement (modification du bénéficiaire de paiement, versement total ou partiel au tiers opposant) ;
- à la mise en attente, déblocage des créances dues au tiers opposant ;
- à la gestion des actes (clôture, modifications, renouvellement, mainlevées) ;
- etc.

6.3.10 La carte d'achat

La carte d'achat est un moyen de paiement auquel peuvent recourir les entités publiques comme modalité d'exécution des marchés publics.

Les titulaires des marchés acceptant cet instrument obtiennent un paiement dans les conditions fixées par décret n°2004-1144 du 26 octobre 2004 relatif à l'exécution des marchés publics par carte d'achat.

Pour les dépenses, un traitement spécifique pour l'enregistrement de l'engagement juridique et la certification du service fait doit être prévu. Les dépenses pour lesquelles la carte d'achat peut être utilisée présentent la particularité d'être des dépenses répétitives et de faible montant unitaire, sans enjeu de suivi détaillé (fournitures de bureau, petit matériel informatique, etc.).

Fonctionnement dans l'outil informatique

La dépense étant réalisée au profit de l'organisme financier, les engagements juridiques correspondant à chaque commande ne doivent pas être saisis. Le processus consiste, le cas échéant, à saisir une réservation d'AE sur laquelle viendra s'imputer chaque relevé d'opérations fourni par la banque titulaire du marché d'émission de carte d'achat, et dont le montant est égal au montant prévisionnel des commandes passées par un ou plusieurs porteurs de carte d'achat.

La constatation du service fait est acquise par défaut au fournisseur. La certification du service fait est prononcée concomitamment à l'enregistrement de la DP fondée sur le relevé d'opérations. Il y a, dans ce cas, consommation concomitante d'AE et de CP pour un même montant.

Le paiement par carte d'achat introduit, dans la relation organisme - fournisseur, l'acteur bancaire qui paye directement le fournisseur. L'ensemble des paiements effectués par la banque quel que soit le nombre de fournisseurs, sur un mois donné, est récapitulé sur une facture unique (relevé d'opérations bancaire - ROB) pour être présentée à date à l'organisme.

La carte d'achat utilise la troisième variante du processus standard (consommation des AE concomitante à la facture). Le type de pièce utilisé pour la carte d'achat doit permettre un suivi direct de la consommation des CP. Ce type de traitement, bien que très pratique pour les porteurs de carte, présente l'inconvénient de conduire à une charge de travail plus importante pour les ordonnateurs et les comptables auxquels incombe le traitement des ROB globalisés.

Les AE sont consommées au moment de la validation de la DP par le responsable des DP.

Les CP sont consommés lors du paiement.

La comptabilisation de la dépense en charge se fait à la validation de la DP.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	AE consommées au moment de la validation de la DP CP consommés lors du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = CP = montant des paiements de l'année civile
	Réservation d'AE	Recommandée
	Règles de budgétisation	AE = CP AE et CP budgétés sur la base de l'évaluation des paiements de l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charge ou immobilisation) en comptabilité générale	A la validation de la DP

6.3.11 Les régies

Les régies d'avance⁴⁵ ont pour objet de permettre le règlement de certaines dépenses qui ne sauraient, sans inconvénient majeur, être soumises aux règles d'exécution de la dépense de droit commun.

Cette procédure d'exception est réglementée. Le régisseur, chargé pour le compte des comptables publics d'opérations de liquidation et de paiement, dispose d'une avance de fonds dont le montant est fixé par arrêté.

Une fois les factures payées, le régisseur enregistre les dépenses sur le livre journal. Le régisseur doit arrêter ses comptes auprès du comptable dont il dépend. Cet arrêté peut être quotidien, hebdomadaire, mensuel et annuel.

Suivant la périodicité retenue, le régisseur établit le bordereau récapitulatif et les pièces justificatives qu'il envoie au service gestionnaire pour liquidation, en vue de la comptabilisation des dépenses réalisées et de la reconstitution de l'avance par le comptable.

⁴⁵ Les régies sont généralement tenues dans un outil comptable distinct du système budgétaire et comptable.

Principe

En début d'année, une avance est versée par le comptable au régisseur pour le montant total de la régie, elle est restituée en fin d'année.

La mise à disposition de l'avance est une opération de trésorerie (sans impact budgétaire).

Une réserve concomitante d'AE et de CP doit être réalisée pour couvrir les dépenses que le régisseur pourra réaliser, pour le montant de l'avance (sous forme de blocage de crédits en AE et CP au niveau des enveloppes budgétaires, par exemple) :

- à hauteur du cumul des avances des régies couvertes ;
- sous la responsabilité de l'ordonnateur.



Le régisseur exécute les dépenses au titre de la régie et envoie périodiquement un récapitulatif (bordereau journal des dépenses réglées par le régisseur) au service gestionnaire comprenant les pièces justificatives, ainsi qu'un arrêté des comptes au comptable : le bordereau est pris en charge par l'agent comptable sous la forme d'une DP sans service fait ni engagement juridique préalable.

La mise en paiement de cette DP a pour but de reconstituer l'avance du régisseur dans la limite du montant de la régie déterminé par arrêté et de comptabiliser les charges relatives aux dépenses effectuées par le régisseur, dans la comptabilité de l'agent comptable.

La consommation des AE a lieu lors de la validation de la DP par le responsable des DP, et la consommation des CP a lieu lors de la mise en paiement de la DP.

La comptabilisation de la dépense en charge est réalisée lors de la validation de la DP par le comptable.

Comptabilité budgétaire	Règles de consommation des AE et des CP	AE consommées au moment de la validation de la DP CP consommés lors du paiement
	Montant des AE et des CP	AE = CP = montant des dépenses de l'année civile
	Blocage d'AE et de CP	Blocage concomitant d'AE et de CP (montant de l'avance)
	Règles de budgétisation	AE = CP AE et CP budgétés sur la base du montant des dépenses relative à la régie prévisionnelles de l'année civile
Comptabilité générale	Comptabilisation de la dépense (en tant que charges ou immobilisations) en comptabilité générale	A la validation de la DP

6.4 Facturation interne

Le traitement de la facturation interne est décrit dans une annexe du présent DPG.

6.5 Les contrats de recherche

Le traitement des contrats de recherche est décrit dans une annexe du présent DPG.

6.6 Opérations avec impact comptable particulier

6.6.1 Les dépenses de personnel

Les dépenses de personnel recouvrent la paie et les autres dépenses de personnel (frais de jurys et de concours, et autres dépenses qui sont par nature des dépenses de personnel).

Le système d'information doit permettre :

- d'allouer les crédits de personnel ;
- d'intégrer des fichiers de paie selon les axes budgétaires et comptables définis pour l'organisme ;
- de suivre et de restituer l'exécution des dépenses de personnel afin d'assurer le respect des plafonds de dépenses.

Impacts budgétaires et comptables

La paie étant généralement effectuée en dehors de l'outil financier (système de paie), les écritures comptables associées doivent être intégrées directement, si l'outil le permet, sous forme d'écritures comptables en comptabilités budgétaire et générale.

A défaut, cette intégration peut être réalisée sous forme de demandes de paiement (sans engagement préalable, ni service fait, ni décaissement), de manière analogue à des dépenses sans ordonnancement.

Les AE et les CP sont consommés au moment de l'intégration de la paie dans le système d'information.



Pour les dépenses de personnel, le décret prévoit que « le montant des autorisations d'engagement est égal au montant des crédits de paiement⁴⁶ ». Les rémunérations et charges sociales des personnels sont donc budgétisées et consommées en « AE = CP ».

6.6.2 Gestion des actifs

Le domaine gestion des actifs recouvre :

- la gestion comptable des immobilisations incorporelles et corporelles qui permet de connaître et de valoriser le patrimoine de l'organisme ;
- la gestion comptable des immobilisations financières (participations, prêts et avances) ;
- la gestion des stocks.

La gestion des actifs permet de connaître et de valoriser le patrimoine de l'organisme et d'obtenir des informations permettant d'éclairer les arbitrages. Elle est détaillée dans le fascicule « comptabilités » du présent DPG.

6.6.3 Opérations pour compte de tiers

Les dispositifs pour compte de tiers répondent aux trois critères cumulatifs suivants :

- il y a intervention de trois acteurs dans la procédure : le tiers financeur (Etat, Union Européenne ou autre), l'organisme et le bénéficiaire final ; il s'agit donc de transferts indirects ;

⁴⁶ Article 181 du décret GBCP.

- l'organisme ne dispose d'aucune autonomie dans la prise de décision :
 - soit le tiers financeur prend un engagement directement auprès du bénéficiaire final et délègue le rôle de payeur à l'organisme,
 - soit l'organisme s'engage auprès du bénéficiaire final, mais au nom du tiers financeur et dans les conditions préalablement définies par le tiers financeur (l'organisme agit en tant que mandataire pour exercer une mission qui lui a été confiée par le tiers financeur) ;
- le financement de ces dispositifs est assuré en tout ou partie par le tiers financeur, par le biais de transferts indirects.

Impact en comptabilité générale

Les fonds reçus dans le cadre de la mise en œuvre de dispositifs d'intervention pour compte de tiers ont vocation à être comptabilisés en comptes de tiers puisque ce n'est pas l'organisme mais bien le tiers financeur qui en supporte la charge in fine. La réalisation de ces opérations par l'organisme est sans impact sur son résultat puisqu'il n'a aucune marge de manœuvre afférente à celles-ci.

Impact budgétaire

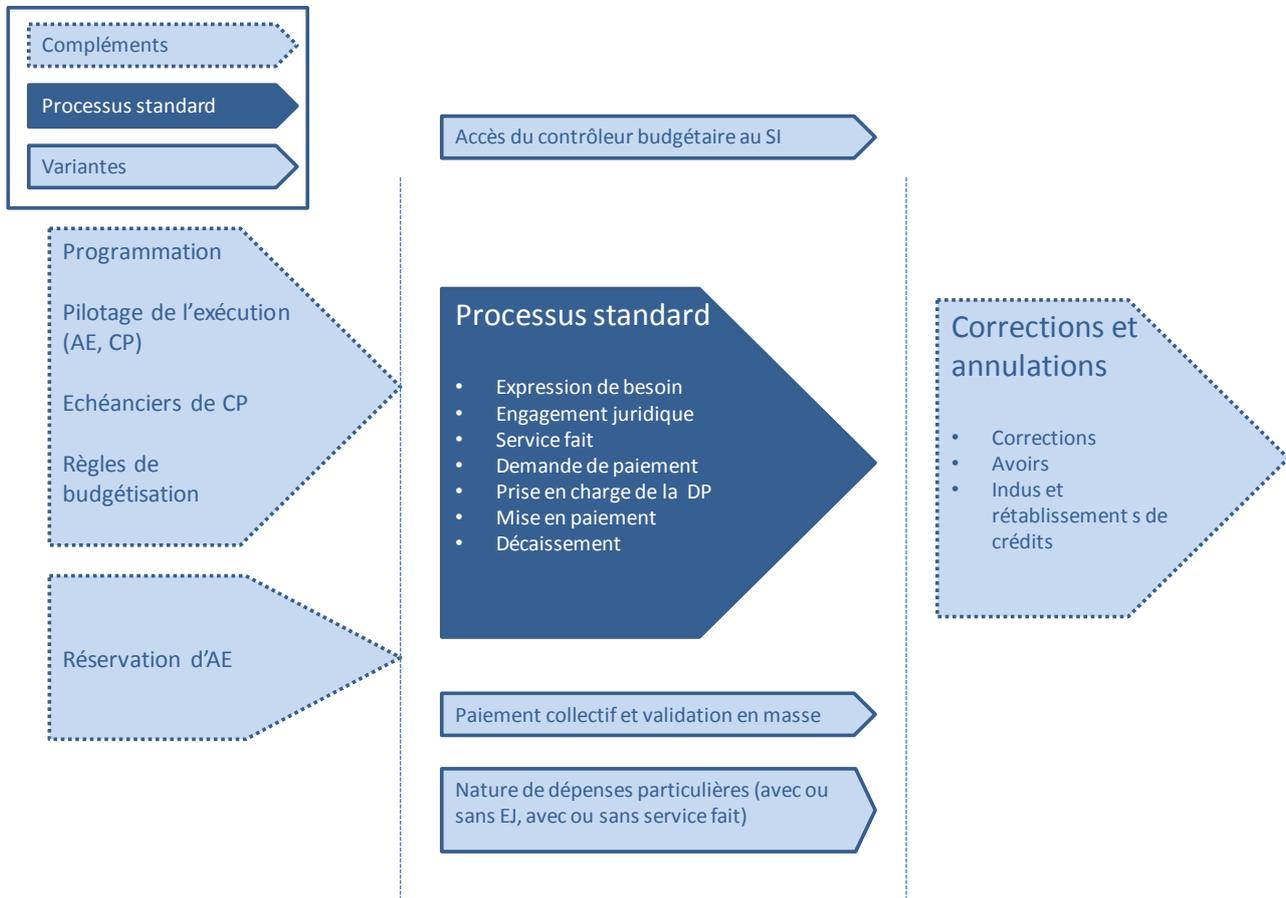
Les opérations pour compte de tiers ne sont pas inscrites au budget de l'organisme ; par conséquent elles n'ont aucun impact budgétaire.

Les opérations pour compte de tiers sont traitées en détail dans le fascicule « Comptabilités » du présent DPG.

7 VUE D'ENSEMBLE COMPLETEE

Le processus de la dépense s'articule autour d'un processus standard « classique », qui peut être éventuellement :

- complété par des processus complémentaires en amont ou en aval ;
- remplacé par des variantes.



En parallèle, des opérations particulières peuvent venir compléter, modifier, enrichir le processus standard :

- dépenses réalisées dans le cadre du code des marchés publics ;
- dépenses hors marchés ;
- cas de gestion particuliers (frais divers, intérêts moratoire, etc.) ;
- régies d'avance ;
- opérations avec impact comptable particulier (dépense de personnel, immobilisations et opérations pour compte de tiers, etc.) ;
- intégration des factures dématérialisées ;
- etc.

8 CHOIX ORGANISATIONNELS

8.1 Récapitulatif des fonctions et rôles

Les différents fonctions / rôles intervenant dans le processus d'engagement de la dépense, du service fait, et de la DP sont les suivants :

Fonction / Rôle	Définition
Service métier (ordonnateur)	Il contribue à la mise en œuvre de la politique de l'organisme et exprime ses besoins en matière de dépenses ou de recettes. Il n'a pas a priori de compétences budgétaire ou comptable particulière.
Gestionnaire des engagements juridiques (ordonnateur)	Il a en charge la gestion des aspects administratifs liés aux engagements juridiques ; il saisit les EJ, suit la consommation d'AE et établit les échéanciers de CP. Il s'assure de la sincérité de l'impact budgétaire associé aux EJ.
Responsable des engagements juridiques (ordonnateur)	Il valide l'EJ (au sens budgétaire, consommation des AE). Il est responsable de la sincérité de l'impact budgétaire associé aux EJ. Il a la qualité d'ordonnateur.
Certificateur du service fait (ordonnateur)	Il s'assure de la satisfaction du besoin (conformité du bien ou de la prestation reçue avec l'engagement juridique) et certifie le service fait. Il produit l'ensemble des éléments nécessaires au traitement des demandes de paiement (et préalablement à la présentation des créances par les fournisseurs le cas échéant). De par ses actions de gestion, le certificateur du service fait impacte la comptabilité générale et d'analyse des coûts). Il a la qualité d'ordonnateur.
Gestionnaire des demandes de paiement (ordonnateur)	Il est en charge des aspects administratifs liés au traitement des factures fournisseurs ou des demandes de paiement émises directement par l'organisme (échéances de paiement sur contrat ou demandes de paiement de subvention par ex.) et du rapprochement à trois éléments (EJ, service fait, DP) en application des normes de comptabilité de l'organisme avant transmission pour mise en règlement. Il est également en charge du pilotage des besoins en CP.
Responsable des demandes de paiement (ordonnateur)	Il valide la demande de paiement avant sa prise en charge par le comptable. Il a la qualité d'ordonnateur.
Comptable de la prise en charge des dépenses (comptable)	Il prend en charge les DP. Il peut également procéder au rejet de certaines DP ; dans ce cas, les DP sont retournées au gestionnaire ou au responsable de DP, sans avoir donné lieu à écritures comptables ou impact de CP. En cas de rejet, le comptable doit motiver son rejet.
Responsable de la trésorerie (comptable)	Il est chargé : <ul style="list-style-type: none"> • de l'encaissement des droits au comptant et des recettes liées à l'exécution des ordres de recouvrer ; • du paiement des dépenses, soit sur ordre émanant des ordonnateurs, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative ; • de la suite à donner aux oppositions à paiement et autres significations ; • de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant à l'organisme ; • du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités (y compris le rapprochement bancaire) ; • de la construction et la mise à jour des prévisions de trésorerie ; • de l'intégration des fonds des régisseurs / Versements des fonds aux régisseurs ; • des opérations pour compte de tiers.



8.2 Centre de service partagé (CSP)

Les organismes les plus importants peuvent mutualiser certaines fonctions autour de la dépense.

Définition

Un centre de services partagés est une entité spécialisée au sein d'une organisation qui :

- mutualise dans un même lieu la réalisation d'une partie ou de l'ensemble des tâches de la fonction comptable et financière de plusieurs autres entités géographiquement ou fonctionnellement distinctes ;
- prépare et / ou met en œuvre les décisions relevant de la sphère des « services métiers » opérationnels (par opposition aux métiers supports) ;
- offre une prestation de services à plusieurs clients internes ;
- est responsable au travers de conventions de service fixant des objectifs, de la qualité des prestations offertes aux clients internes de l'organisation.

Un CSP agit donc comme prestataire. Il ne participe pas à la prise de décision, qui reste entièrement de la compétence des services métiers et de leurs responsables. Une répartition claire des rôles entre les donneurs d'ordre et les acteurs des CSP doit donc être établie dans le cadre d'une convention de gestion.

Dans le cadre de la dépense, les CSP sont entre autre chargés de la traduction financière des décisions dans le système d'information.

Les objectifs des CSP sont les suivants :

- optimisation des coûts ;
- qualité de service ;
- redéfinition des métiers financiers.

Périmètre du CSP

- Dans le périmètre de l'exécution de la dépense publique, plusieurs types d'opérations peuvent donner lieu à mutualisation :
 - gestion des engagements juridiques et des réceptions : saisie, validation et suivi des EJ, certification du service fait ;
 - gestion des demandes de paiement : réception et contrôle des factures, rapprochement de l'EJ, du service fait et de la facture ; il s'agit du service facturier lorsqu'il est placé sous la responsabilité du comptable.



8.3 Service facturier

Un service facturier (SFACT) est un centre de traitement et de paiement des factures pour le compte d'un ou plusieurs services.

Un SFACT couvre les opérations suivantes de la chaîne de la dépense : gestion des demandes de paiement, contrôle de la DP et mise en paiement. Ces derniers relevant du comptable public au sens de l'article 41 du décret GBCP, le service facturier est placé sous l'autorité du comptable.

L'organisation en service facturier présente les avantages majeurs suivants :

- il permet une réduction significative des délais de paiement et par conséquent du risque pesant sur le paiement d'intérêts moratoires, compte tenu :
 - de la suppression de la redondance d'une partie des contrôles entre les différents acteurs de la chaîne ; les contrôles réalisés pour le traitement de factures sont réalisés en une seule fois ;
 - de la rationalisation du circuit des pièces : les pièces attestant le service fait sont conservées par le certificateur du service fait ; par ailleurs, les factures ne circulent plus entre les différents services puisqu'elles sont réceptionnées de manière centralisée par le service facturier ;
- il permet d'alléger la charge de travail des services sur la chaîne aval d'exécution de la dépense et le redéploiement des ressources vers l'application des nouveaux impératifs comptables (enregistrement de la certification du service fait qui déclenche l'ordre de payer, contrôle interne avec notamment un renforcement des structures autour de la réception) ;
- il permet d'améliorer la qualité comptable en offrant une connaissance exhaustive du stock des factures et des certifications de service fait non rapprochées d'une facture ; ces informations facilitent les opérations de fin d'exercice, notamment en permettant la priorisation des paiements avec un objectif de consommation optimale des CP de l'année ;
- elle permet de lisser l'activité des services dans le temps et de maintenir le stock de factures en instance à un niveau satisfaisant ;
- elle renforce, notamment par des échanges de compétences, les responsabilités et l'expérience des agents qui interviennent à chaque étape de la chaîne de dépense, faisant émerger une fonction comptable partagée et modernisée.

C'est enfin une organisation porteuse d'efficacité, permettant un paiement accéléré des fournisseurs, et contribuant à l'optimisation du délai global de paiement.

A la différence d'une organisation classique, en service facturier :

- le service fait, certifié par un acteur disposant d'une délégation d'ordonnateur, vaut ordre de payer :
 - comme dans le cas d'une organisation sans service facturier, la certification du service fait ne se fait pas au vu de la facture ;
 - le service fait doit être valorisé en montant ou en quantité, en s'appuyant sur les éléments présents dans la commande (prix unitaire dans le cas d'une réception en quantités) ;
- la facture est reçue directement par le service facturier, au sein duquel le comptable procède aux contrôles puis au paiement après rapprochement :
 - des pièces justificatives de l'engagement,
 - de la certification du service fait,
 - de la facture.

L'organisation en SFACT permet de respecter la séparation fonctionnelle entre l'ordonnateur et le comptable : un service facturier préserve le contrôle mutuel entre les services ordonnateurs et l'agent comptable.

Elle maintient les prérogatives des services ordonnateurs qui décident, engagent et donnent l'ordre de payer par la certification du service fait.

Plus précisément, les ordonnateurs :

- conservent une complète visibilité sur les informations relatives aux factures et aux paiements ;
- restent maîtres de la résolution des anomalies qui leur sont signalées par le service facturier ;
- conservent leurs prérogatives en matière de priorisation des mises en paiement.

La gestion de la facture par l'agent comptable est une attribution pleinement complémentaire de ses missions pour assurer la qualité comptable.

Le service facturier exerce les compétences du comptable : il traite la facture, effectue les contrôles, s'assure de la cohérence entre l'engagement juridique, le service fait et la facture puis crée la DP, la comptabilise et la met en paiement.

8.4 Simplifications dans le cas d'organisations simples

Les possibilités de simplification

Les simplifications possibles sont liées à des modalités d'organisation spécifiques et pour des natures de dépenses et des montants sans enjeux pour l'organisme.

L'ensemble du décret doit s'appliquer. Toutefois, des simplifications des processus précédemment décrits peuvent être envisagées, tout en respectant les principes sous-tendus par le décret pour les organismes qui satisferont aux critères et selon les modalités définis dans l'annexe du présent DPG.

Exemple de simplification du processus dépense dans le cas d'organisations à effectifs limités

Pour certains organismes, les services ordonnateur et comptable se réduisent chacun à un seul acteur qui doit réaliser l'ensemble des activités relatives au traitement des dépenses.

Dans ce contexte, la mise en œuvre du processus « Dépense » s'en voit simplifiée, tout en conservant les étapes obligatoires du traitement de la dépense.

Ce processus peut, par exemple, être décrit comme suit :

Programmation :

L'ordonnateur programme son budget sur les deux axes « Nature » et « Destination », suivant une maille trimestrielle.

La nature correspond uniquement aux 3 ou 4 enveloppes du décret.

La destination est à choisir dans une liste limitée qui correspond aux principales activités de l'organisme. Il a ainsi à planifier, en AE et CP, une vingtaine de « postes » budgétaires qui lui permettront :

- d'établir le budget de l'exercice,
- de disposer d'une référence pour le suivi de l'exécution, suivant un calendrier trimestriel.

Exécution de la dépense :

L'ordonnateur saisit les bons de commande au fil de l'eau. Lors de la saisie, il indique les natures d'achats correspondant aux biens ou services qu'il commande. Chaque nature d'achat étant associée à une nature comptable et à une nature budgétaire, il lui suffit d'indiquer la destination de chaque commande.

L'écriture en comptabilité budgétaire et la consommation des AE associée est ainsi réalisée à la validation de la commande, sans autre intervention de sa part.

La consultation de son tableau de bord budgétaire lui permet de voir la situation de sa consommation d'AE. Il peut également vérifier que les besoins en CP sur l'année induits par l'ensemble des commandes en cours, restent compatibles avec les CP disponibles.

A la réception des biens et services, il enregistre le service fait sur le bon de commande sur un écran dédié que lui propose le système d'information (en quantité ou en montant). De ce fait l'écriture en comptabilité générale est générée automatiquement sur la base de l'imputation de la commande.

Le fournisseur transmet la facture à l'organisme (sous forme dématérialisée ou au format papier). L'ordonnateur interroge le système d'information sur la base du N° de commande à laquelle la facture fait référence. Le système lui propose les lignes de commandes porteuses de service fait. Ces informations lui permettent de vérifier la compatibilité de la facture avec les livraisons et la commande.

Si le système d'information prend en compte les factures dématérialisées, l'ordonnateur intègre le fichier correspondant et renseigne la date de réception de la facture si elle diffère de la date du jour.

Si le système d'information ne prend pas en compte les factures dématérialisées ou si le fournisseur a transmis une facture au format papier, l'ordonnateur saisit une DP sur la base de la facture et des lignes de commandes avec service fait lui correspondant.

Il peut ensuite ventiler simplement le montant facturé en regard du montant livré, sans ressaisie d'aucune imputation. Il valide ensuite la DP ainsi générée ou saisie qui est transmise au comptable. L'image de la facture est portée en pièce jointe de la DP.

Le comptable prend en charge la DP après avoir vérifié la pièce jointe et visualisé le service fait associé.

L'ordonnateur et le comptable peuvent visualiser l'impact de la DP sur la disponibilité des CP à 30 jours. La disponibilité étant avérée, la DP ne fait pas l'objet d'un blocage ou d'un décalage de la date d'échéance, suivant la procédure mise à disposition du comptable et de l'ordonnateur.

La date d'échéance ayant été calculée automatiquement par le système d'information sur la base de la date de réception de la facture portée par la DP, le paiement est proposé automatiquement au comptable lorsque l'échéance est atteinte.

8.5 Dispositifs de contrôle

8.5.1 Contrôle interne et audit

8.5.1.1 Contrôle interne

Dans chaque organisme est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable. *Le contrôle interne budgétaire a pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution. Le contrôle interne comptable a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.* Le ministre chargé du budget définit le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable. Il s'assure, en lien avec les autres ministres de tutelle, de leur mise en œuvre⁴⁷.

La fiabilité des informations portées en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire est assurée notamment par le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire.

Le contrôle interne comptable

Le contrôle interne comptable qui est de la responsabilité de l'organisme est un sous-ensemble du contrôle interne. Il a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite de l'objectif de qualité de la comptabilité générale, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

⁴⁷Article 215 du décret GBCP.

Les systèmes d'information qui portent la comptabilité doivent être organisés de façon à autoriser le contrôle des données et des traitements, afin de répondre à l'objectif de qualité des comptes.

Le contrôle interne budgétaire

Le contrôle interne budgétaire, qui est de la responsabilité de chaque organisme, est un sous-ensemble du contrôle interne.

Il poursuit deux objectifs principaux : la qualité de la comptabilité budgétaire, qui permet de rendre compte de l'autorisation donnée par l'organe délibérant et de son exécution, et la soutenabilité budgétaire qui vise à assurer le respect en gestion des autorisations budgétaires dans une perspective annuelle et pluriannuelle.

8.5.1.2 Audit interne



L'audit interne budgétaire et comptable, exercé de manière indépendante et objective, a pour objet de donner à chaque organisme une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des opérations budgétaires et comptables qu'il conduit, ainsi qu'une appréciation de la qualité du contrôle interne budgétaire et comptable⁴⁸.

L'organe délibérant arrête un programme d'audit. Le cas échéant, il met en place un comité d'audit, chargé de porter une appréciation sur la qualité du contrôle interne budgétaire et comptable et de faire toutes propositions tendant à l'amélioration de ce dernier. Le programme d'audit est soumis à ce comité. L'organe délibérant fixe la composition, les attributions et les modalités de fonctionnement de ce comité. Le contrôleur budgétaire en est membre de droit. L'agent comptable assiste à ses délibérations⁴⁹.

L'organisme peut être doté ou décider de constituer un service d'audit interne, indépendant des acteurs de la fonction comptable et financière (donc ne s'immisçant pas dans le contrôle interne) et rattaché directement à la direction de l'organisme. Le but de ce positionnement est de rendre le service d'audit interne le plus objectif possible pour que ces constats et recommandations soient les plus pertinents (éviter le « conflit d'intérêts »).

Les travaux d'audit répondent par principe aux normes définies par l'Institute of Internal Auditors (IIA), dont on peut fixer les grands axes de la manière suivante :

- définition du programme des missions d'audit par la direction (en principe, dans le cadre du comité chargé de la gouvernance) ;
- établissement d'un cahier des charges concernant l'objectif et le périmètre de la mission d'audit ;
- constats et recommandations dans un rapport faisant l'objet d'une contradiction avec les services audités ;
- recommandations reprises par l'encadrement des services et insérées comme actions dans le plan d'action après validation de la Direction.

⁴⁸ Articles 216 à 219 du décret GBCP.

⁴⁹ Article 216 du décret GBCP.



8.5.2 Contrôles hiérarchisé de la dépense (CHD)

Le contrôle hiérarchisé de la dépense par le comptable vise à améliorer l'efficacité des contrôles et la régularité de l'exécution des dépenses de l'organisme. Le concept de hiérarchisation du contrôle de la dépense s'applique aussi bien en mode facturier qu'en mode hors facturier.

Des contrôles plus efficaces

La démarche de hiérarchisation consiste à proportionner les contrôles aux risques et aux enjeux que les dépenses comportent. Elle aboutit à recentrer les contrôles du comptable sur les dépenses qui présentent les risques et les enjeux les plus importants et à les alléger sur les autres dépenses. Elle permet ainsi de concentrer les moyens de contrôles sur les opérations les plus sensibles.

Le CHD redonne également au comptable la maîtrise de ses contrôles en réduisant la charge de travail afférente et en permettant de lisser l'activité de contrôle sur l'année.

Des contrôles davantage personnalisés

La démarche de hiérarchisation consiste à personnaliser les contrôles en fonction de la qualité des pratiques des services gestionnaires de dépenses.

Le CHD permet d'adapter les contrôles à la réalité des risques et des enjeux en modulant le champ (contrôle exhaustif / par sondage), le moment (*a priori* / *a posteriori*) et l'intensité (exercice de tout ou partie des points de contrôle) des contrôles.

Pour les dépenses à risques modérés ou faibles enjeux, le principe est de réaliser un contrôle par sondage, le contrôle exhaustif devenant l'exception.

La démarche de personnalisation aboutit également à renforcer l'efficacité des contrôles puisque les comptables peuvent redéployer des moyens de contrôle vers des services ordonnateurs dont les pratiques d'ordonnancement présentent le plus de risques. Elle apporte par ailleurs une meilleure complémentarité des contrôles entre les services ordonnateurs et comptables en réduisant fortement les contrôles redondants.

Des contrôles plus fluides, plus simples et plus transparents

Le CHD améliore la prestation de services en matière de contrôle de la dépense.

- un délai de visa plus rapide : le CHD accélère de manière conséquente le délai de visa des demandes de paiement et favorise ainsi la détection et la correction rapide des anomalies ;
- des procédures plus simples : les allègements de contrôle sur les dépenses présentant des risques et des enjeux moindres peuvent avoir pour conséquence la réduction du nombre de pièces justificatives produites à l'appui des ordres de paiement ;
- une information plus complète : la démarche de hiérarchisation s'accompagne de restitutions systématiques aux services ordonnateurs sur leurs pratiques d'ordonnancement.

Une méthodologie fondée sur une analyse des risques

L'application du CHD ne conduit pas à réduire mécaniquement et de manière impersonnelle le contrôle des dépenses; la démarche repose sur des critères objectifs qui permettent une application maîtrisée et dynamique de la hiérarchisation des contrôles.

Pour les dépenses présentant des caractéristiques considérées à risques sur le plan méthodologique, un contrôle exhaustif et *a priori* s'impose, alors que pour les autres dépenses des risques et des enjeux financiers moindres permettent de moduler les contrôles, et notamment de mettre en place un contrôle par sondage.

Pour les dépenses à faibles risques ou enjeux financiers, la modulation des contrôles est possible à la condition que les pratiques des services ordonnateurs corroborent la faiblesse des risques. Le niveau de risque réel doit en effet être acceptable pour le comptable pour ne contrôler qu'un échantillon de dépenses.

L'échantillon d'ordres de paiement contrôlés a en effet pour objet de s'assurer que la réalité des risques liés aux pratiques des ordonnateurs demeure acceptable.

Si la fréquence et la gravité des erreurs évoluent, la modulation des contrôles devra elle-même évoluer. Si le niveau de risque devient inacceptable, l'agent comptable devra revenir à un contrôle exhaustif *a priori* des dépenses.

Le CHD doit faire l'objet d'une fonctionnalité spécifique du système d'information. Cette fonctionnalité doit être paramétrable et permettre un certain nombre de restitutions (taux d'erreur, par exemple).

8.5.3 Contrôle allégé en partenariat

En complément du CHD, le contrôle allégé en partenariat (CAP) a été développé pour accompagner la modernisation de la gestion publique. Le CAP repose d'abord sur le renforcement du contrôle interne comptable pour l'ensemble d'un processus (gestionnaire et comptable) pour un organisme ou une direction donnée, puis sur un audit comptable et financier dont les conclusions déterminent la possibilité de passer à un contrôle *a posteriori* sur la base d'un échantillon limité.

Le CAP repose sur une démarche concertée et conjointe entre l'ordonnateur et l'agent comptable : il se fonde sur la connaissance par le comptable de l'existence et de la qualité du dispositif de contrôle interne de l'ordonnateur. Il a pour objectif d'éviter les contrôles redondants en évaluant et en fiabilisant des chaînes de dépenses ciblées chez l'ordonnateur et l'agent comptable, et d'en tirer ainsi les conséquences en termes de contrôle pour le comptable.

- Le renforcement du contrôle interne est réalisé au niveau du gestionnaire dans le cadre de la mise en œuvre des actions fixées par l'organisme, avec éventuellement l'appui du comptable public. Le cas échéant, ce renforcement du contrôle interne est également conduit dans les services du comptable public.
- La mission d'audit initiale est conduite en partenariat par les services d'audit interne de l'organisme intéressé et de la direction générale des finances publiques. Elle a pour objectif d'évaluer le contrôle interne pour s'assurer de la maîtrise satisfaisante des risques, et d'en tirer les conséquences en termes de modalités de contrôle par le comptable.
- Si les conditions de maîtrise des risques sont satisfaisantes sur le type de dépenses examinées, il devient alors possible de substituer au contrôle hiérarchisé de la dépense, un contrôle partenarial réalisé *a posteriori* sur échantillon.
- Une mission d'audit comptable et financier est périodiquement programmée pour s'assurer de la qualité du contrôle interne.

L'outil informatique doit contribuer à la mise en œuvre de ce contrôle par une fonctionnalité et des restitutions adaptées (statistiques, échantillonnage, contrôle *a posteriori*, formalisation du résultat du contrôle, etc.)



8.6 Dématérialisation

8.6.1 Présentation générale de la dématérialisation

Définition

La dématérialisation consiste à mettre en œuvre des moyens électroniques pour effectuer des opérations de traitement, d'échange et de stockage sans support papier.

Plusieurs cas sont possibles :

- le document d'origine est au format papier, l'échange intègre une composante de numérisation du document (ex : facture numérisée) ;
- le document d'origine est numérique, l'échange peut être un flux d'information non structurées (ex : document de type bureautique) ;
- le document d'origine est numérique, l'échange peut être un flux d'informations structurées (ex : un fichier au format XML).

Principes

Les organismes doivent pouvoir procéder à la mise en œuvre de la dématérialisation de « bout en bout », c'est à dire de l'initialisation du document à son stockage.

La dématérialisation devra permettre des échanges entre :

- acteurs internes de l'organisme (ex : acheteurs, gestionnaires) ;
- acteurs externes (ex : fournisseurs) ;
- organismes de contrôle (ex : Cour des comptes).

La dématérialisation devra couvrir les pièces de gestion traitées par l'ordonnateur et les pièces justificatives transmises au comptable au sein des fonctionnalités de l'application :

- au moment des actes de gestion financière et comptable, c'est-à-dire lors des transactions mises en œuvre dans l'application ;
- lors de restitutions des informations, par la visualisation des pièces dématérialisées stockées.

Dans la majorité des cas, ces pièces justificatives dématérialisées ont donc valeur probante et remplacent ainsi les échanges au format papier.

Enjeux

Chaque année, les acteurs de la chaîne comptable et financière des organismes échangent plusieurs milliers de documents papier, ce qui représente un volume de pièces papier coûteux (reproduction, transmission, stockage, etc.) et consommateur en temps de manipulation et traitement pour les agents.

La numérisation des factures n'est qu'une solution transitoire permettant de traiter les factures sous forme dématérialisée. La non matérialisation native permet seule de réaliser les gains attendus et de faciliter les échanges.

Bénéfices

- Gains de temps pour les agents et entre les services administratifs :
 - génération automatique d'actes de gestion,
 - amélioration de l'exploitabilité des données (tris, recherches, etc.),
 - amélioration du temps de préparation d'un compte de gestion,
 - accès commun aux pièces justificatives stockées ;
- Gains financiers :
 - réduction des frais d'édition,
 - diminution des frais d'archivage et de stockage, etc. ;
- Amélioration de la qualité des données échangées :
 - fin des saisies multiples, sources d'erreur et d'incohérence,
 - amélioration de la traçabilité des données, pour un suivi en temps réel (exemple : référencement unique des pièces),
 - Renforcement de la confidentialité des données (exemple : rôles dédiés pour supprimer / modifier les pièces échangées) ;
- Harmonisation et automatisation des procédures :
 - automatisation de certains contrôles,
 - harmonisation des formats d'échange d'informations (format d'échanges de données préconisé),
 - simplification du cadre réglementaire (exemple : simplification de la nomenclature des PJ),
 - diminution des délais de traitement administratif et de paiement.

Types de documents concernés

La dématérialisation est possible pour tous types de documents. Pour les organismes, une dématérialisation pourra être envisagée notamment pour :

- les EJ ;
- les factures fournisseurs ;
- les factures clients ;
- les subventions ;
- la carte d'achat ;
- les pièces justificatives ;
- le compte financier ;
- etc.

8.6.2 La dématérialisation des principaux objets de gestion de la chaîne de dépense

Dématérialisation des engagements juridiques (marchés, commandes, baux, autres contrats)

Les actes juridiques peuvent faire l'objet de dématérialisation native⁵⁰ dès lors que les procédures d'appel d'offres sont dématérialisées, par exemple par le recours à des portails d'échange avec les fournisseurs.

Les marchés et commandes aux fournisseurs peuvent être saisis dans le système d'information puis transmises sous forme dématérialisée.

De même, dans le cas de subventions ou autres versements à l'initiative de l'organisme, l'ensemble de la procédure peut être dématérialisée.

Dématérialisation du service fait

La dématérialisation native du service fait, c'est-à-dire la saisie directe dans le système d'information des informations relatives à la réception (en regard des actes juridiques non matérialisés, notamment), permet de sécuriser la chaîne de la dépense et d'assurer son efficacité, en particulier lors du traitement des DP et de leur validation par le comptable.

Dématérialisation des factures

La réception de factures non matérialisées de la part des fournisseurs est appelée à se développer. A court terme, les organismes devront accepter les factures dématérialisées de la part de leurs fournisseurs. A plus long terme, l'obligation pour les fournisseurs de n'émettre que des factures dématérialisées devrait faire l'objet d'un texte législatif⁵¹.

Il est donc nécessaire, lors de l'évolution des systèmes d'information, de prévoir les dispositifs appropriés pour traiter les factures non matérialisées. Il s'agit de l'échange de données informatisées (EDI) ou de la possibilité d'intégrer des documents électroniques, éventuellement déposées sur un portail mis à disposition à cet effet par l'organisme. Le recours à la numérisation (dématérialisation duplicative) constitue une étape transitoire pour généraliser la dématérialisation des pièces en attendant la possibilité ou l'obligation de les émettre sous forme non matérialisée (dématérialisation native).

Dématérialisation et transmission des pièces justificatives⁵²

La dématérialisation des pièces justificatives permet de les associer au flux de la dépense informatisé, sans avoir recours à un deuxième flux matérialisé parallèle. La fiabilité et l'efficacité de la chaîne de la dépense s'en voient ainsi favorisées.

Conformément à l'article 199 du décret GBCP, les pièces justificatives sont conservées au sein de l'organisme pendant toute la durée de mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable, soit 5 ans.

En ce qui concerne les modalités d'archivage, il convient de disposer d'un classement permettant de répondre aux demandes du juge des comptes qui pourra toujours solliciter, dans le cadre d'un contrôle juridictionnel, la transmission des pièces justificatives originales.

Par ailleurs, l'article 51 du décret GBCP précise que les organismes peuvent dématérialiser et conserver les pièces justificatives au sein de l'organisme, avec une obligation de mise à disposition de la Cour des comptes.

⁵⁰ La dématérialisation native renvoie à une non matérialisation dès la création de l'objet de gestion.

⁵¹ Cf. CIMAP du 18 décembre 2012, et du 17 juillet 2013

⁵² Un arrêté décrit les règles relatives à l'obligation de conservation et de transmission des pièces justificatives

Un processus de dématérialisation des pièces justificatives de dépenses et de recettes peut donc être mis en place en interne sous réserve :

- de prévoir les modalités de consultation, d'extraction et si besoin de « rematérialisation » en vue de la transmission à la Cour des comptes ;
- d'adopter un système qui soit maintenu en service pendant toute la période d'examen des comptes par le juge des comptes ;
- de conserver les originaux papier.

Le système doit être sécurisé pour garantir une traçabilité des transmissions et des habilitations. L'agent comptable doit être informé en permanence des personnes habilitées à valider les différents documents et disposer d'un historique de ces habilitations. Il doit avoir également la garantie que ces habilitations ne peuvent pas être détournées. La mise en œuvre de ce système sécurisé est garantie par le certificat électronique choisi selon le niveau de sécurité adéquat.

9 SYNTHÈSE DES IMPACTS BUDGETARO-COMPTABLES

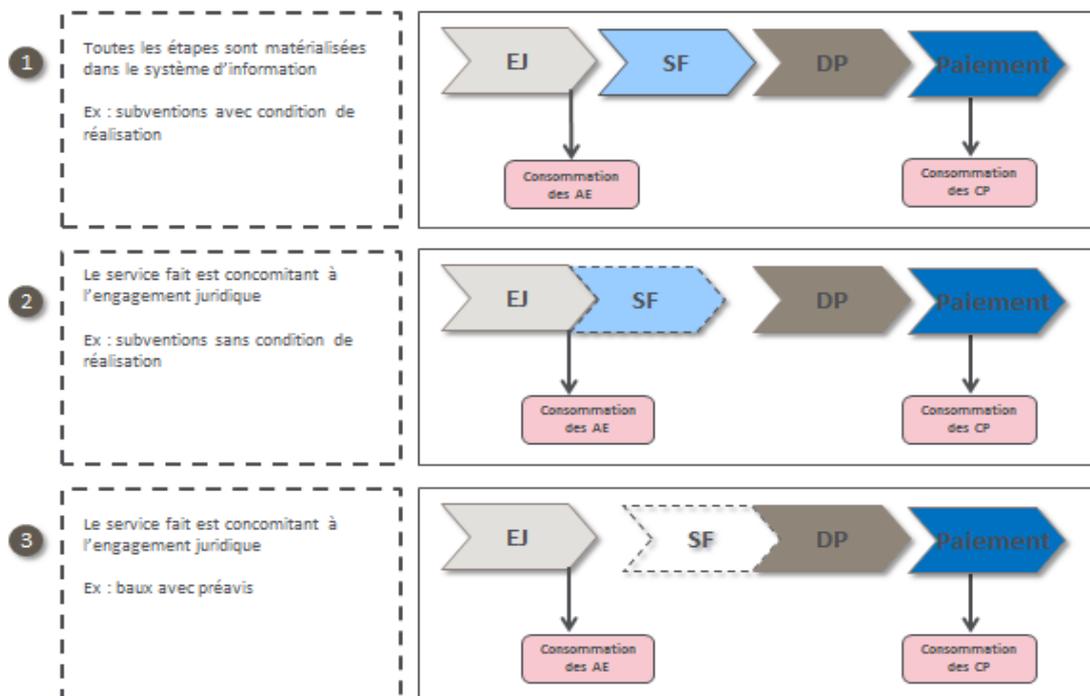
9.1 Principes

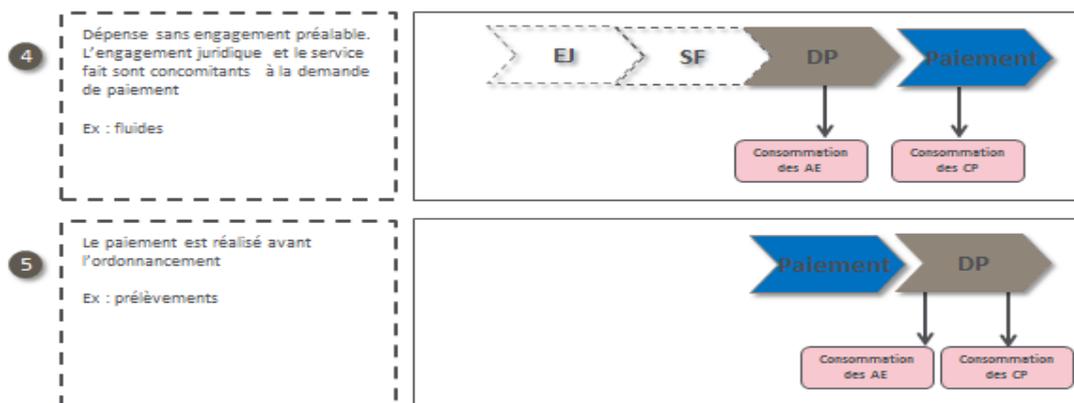
Les comptabilités budgétaire et générale des dépenses fonctionnent selon le schéma suivant :

- les expressions de besoin sont réalisées par les services métiers et traitées par les services gestionnaires, qui les traduisent en engagements juridiques ;
- l'engagement juridique est le fait générateur de la consommation des AE ;
- le service fait est le fait générateur de l'inscription de la charge ou immobilisation en comptabilité générale ;
- la validation par l'agent comptable des demandes de paiement est le fait générateur de la comptabilisation en comptabilité auxiliaire fournisseur ;
- le paiement est le fait générateur de la consommation des CP.

Le fait générateur de l'inscription des dépenses en comptabilité budgétaire est le décaissement. L'enregistrement en comptabilité budgétaire ne peut intervenir que lors du rapprochement du décaissement avec une DP, qui est porteuse des imputations budgétaires.

Cinq modèles de dépenses peuvent être envisagés :





La comptabilité générale et la comptabilité budgétaire sont autonomes :

- les règles de rattachement à l'exercice sont différentes, ce qui peut entraîner un décalage d'exercice entre l'enregistrement d'une opération en comptabilité générale et son enregistrement en comptabilité budgétaire ;
- les montants enregistrés pour une même opération peuvent être différents, par exemple :
 - une dépense ayant fait l'objet d'un engagement souscrit en N impactera la consommation des AE en N pour son montant total et impactera le résultat comptable de l'exercice au cours duquel le service fait sera constaté,
 - une charge constatée en N impactera le résultat comptable de N pour son montant total alors qu'elle n'impactera le solde budgétaire qu'à hauteur du montant effectivement payé ;
- il existe des opérations spécifiques à la comptabilité générale comme les charges à payer et les charges constatées d'avance qui n'ont pas d'impact en comptabilité budgétaire.

Les comptabilités budgétaire et générale ne répondant pas aux mêmes objectifs, leurs résultats sont différents.

- pour la comptabilité budgétaire, on parlera de résultat budgétaire ou solde budgétaire ;
- pour la comptabilité générale, on parlera de résultat comptable ou patrimonial.

Les règles propres à chaque comptabilité permettent d'expliquer le passage d'un résultat à l'autre.

La cohérence entre les deux comptabilités peut être réalisée dans l'outil à partir d'une saisie unique qui met à jour les deux comptabilités et assure la traçabilité des opérations.

D'un point de vue pratique :

- l'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire est réalisée à partir de la nomenclature par nature ;
- un tableau décrit les modalités de passage du solde budgétaire au résultat patrimonial.

9.2 Tableau de synthèse des impacts comptables

Etapes du flux	Impact en comptabilité générale	Impact en comptabilité budgétaire
EJ		✓
service fait	✓	
Validation de la DP par le comptable de la prise en charge	✓	
Paie ment	✓	
Rapprochement du paiement avec la DP		✓
Demande de reversement	✓	
Demande de correction	✓	✓
Demande de comptabilisation	✓	
Demande de versement	✓	

10 RESTITUTIONS

Les restitutions du domaine doivent apporter une aide à la gestion quotidienne de l'activité des services. Elles doivent permettre à l'utilisateur de disposer à la fois d'une vision synthétique de la situation d'un engagement juridique ou d'un marché avec ses caractéristiques, le montant consommé et le disponible et du détail des actes qui justifient ces montants. Ces restitutions sont à destination principalement du gestionnaire.

L'outil informatique doit permettre notamment de restituer les différents besoins sur :

- les engagements juridiques ;
- les services faits ;
- les demandes de paiements ;
- les mises en paiement ;
- les besoins du contrôleur budgétaire ;
- les restitutions CHD ;
- le suivi de l'exécution.



L'outil informatique devra permettre de restituer à la fois des données relatives à la gestion des opérations liées à la dépense ainsi qu'à la performance de ces opérations.

Les restitutions réglementaires sont listées dans le fascicule « comptabilités ». L'outil devra notamment restituer :

- pour les engagements juridiques :
 - la liste des EJ (par typologie, échéance, imputation, etc.),
 - le suivi des EJ (par statut, période, volumétrie, utilisateur, etc.) ;
- pour les services faits :
 - la liste des services fait (par statut, étape dans le circuit de validation, échéance, imputation, volumétrie, etc.) ;
- pour les demandes de paiement :
 - la liste des DP (par typologie, statut, étape dans le circuit de validation, imputation, volumétrie, etc.),
 - le suivi des délais de paiement,
 - le suivi des paiements,
 - le suivi des factures en attente de paiement ;
- pour le suivi des corrections :
 - la liste des demandes de correction,
 - la liste des demandes de reversement,
 - l'historique des autres corrections (données corrigées, etc.) ;
- pour les tiers :
 - la liste des tiers (par typologie, nature, statut, volumétrie, etc.) ;
- pour les restitutions CHD :
 - le taux de paiement et de contrôle,
 - le taux d'erreurs,
 - le contrôle des données ;
- pour le suivi budgétaire :
 - la consommation des AE,
 - la consommation des CP ;

- pour le pilotage budgétaire :
 - le suivi de l'exécution en regard de la programmation,
 - les restes à payer,
 - le suivi des échéanciers de CP ;

- pour le suivi du processus :
 - le nombre d'EJ en cours en fonction de leur statut,
 - le nombre de DP en cours en fonction de leur statut (saisie, validée ordonnateur, validée comptables, etc.),

11 ANNEXES

11.1 Annexe 1 : Les partenariats public-privé (PPP)

**Cette annexe sera disponible dans la version du DPG
qui sera publiée le 31 mars 2014**