

RECUEIL DES RÈGLES BUDGÉTAIRES des organismes

Le bureau des opérateurs et des organismes publics d'Etat (2B2O), chargé de la réglementation relative à la gestion et au contrôle budgétaires des organismes, pilote et coordonne la mise à jour du présent recueil.

DB-2B2O@finances.gouv.fr



SOMMAIRE

SUIVI DES MODIFICATIONS	4
INTRODUCTION	6
PARTIE 1 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES	8
1. Cadre général.....	9
2. Nomenclature par nature.....	10
3. Nomenclature par destination et par origine	12
4. Nomenclature par operation (dépenses et recettes).....	13
PARTIE 2 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE	20
1. Composition du budget	23
1.1 Autorisations budgétaires.....	23
1.2 Tableau d'équilibre financier	23
1.3 Etats relatifs à la situation patrimoniale.....	24
2. Budget initial	24
2.1 Présentation du budget initial	24
2.1.1 <i>La note de présentation de l'ordonnateur</i>	24
2.1.2 <i>Les tableaux budgétaires</i>	25
2.2 Adoption du budget initial	26
2.3 Approbation des décisions budgétaires	26
2.4 Budget non exécutoire.....	26
3. Rectifications du budget	27
3.1 Fongibilité asymétrique.....	27
3.2 Fongibilité au sein des enveloppes destinées à des projets de recherche	27
3.3 Budget rectificatif ordinaire	28
3.3.1 <i>Les cas de recours à un budget rectificatif</i>	28
3.3.2 <i>La présentation du budget rectificatif</i>	28
3.3.3 <i>L'adoption des budgets rectificatifs</i>	29
3.4 Budget rectificatif d'urgence	29
4. Compte financier	30
4.1 Présentation du compte financier	30
4.1.1 <i>Le rapport de gestion de l'ordonnateur</i>	30
4.1.2 <i>Les états financiers et tableaux</i>	30
4.2. Vote du compte financier.....	31
5. Budget annexe	31
6. Format des tableaux budgétaires.....	32
PARTIE 3 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : RECETTES	57
1. Chaîne de la recette	59
1.1 Cas standard	59

1.2	Cas d'exception	59
1.2.1	<i>Recettes au comptant</i>	59
1.2.2	<i>Régies de recettes</i>	59
1.2.3	<i>Avances</i>	60
1.2.4	<i>Indu</i>	60
2.	Recettes fléchées	61
PARTIE 4 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES		62
1.	Définition des autorisations d'engagement et des crédits de paiement.....	63
2.	Annualité des autorisations d'engagement et des crédits de paiement.....	64
3.	Règles de consommation des autorisations d'engagement et des crédits de paiement	64
3.1	Règles générales de consommation des AE et des CP	64
3.1.1.	<i>Consommation des AE</i>	65
3.1.2.	<i>Consommation des CP</i>	65
3.2	Cas particulier des dépenses de personnel	66
3.3	Cas particulier des dépenses sans engagement préalable	66
3.4	Cas particulier des retraits d'engagement.....	67
PARTIE 5 – ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE		83
1.	Nomenclatures	85
1.1	Nomenclature par nature.....	85
1.2	Nomenclature par destination	87
2.	Cadre budgétaire	88
2.1	Composition du budget.....	88
2.2	Budget initial	88
2.1.1	<i>Présentation du budget initial</i>	88
2.1.2	<i>Adoption du budget initial</i>	89
2.1.3	<i>Approbation du budget</i>	89
2.1.4	<i>Budget non exécutoire</i>	90
2.3	Budget rectificatif	90
2.3.1.	<i>Présentation des budgets rectificatifs</i>	90
2.3.2.	<i>Adoption des budgets rectificatifs</i>	91
2.4	Compte financier	91
2.4.1.	<i>Présentation du compte financier</i>	91
2.4.2.	<i>Vote du compte financier</i>	92
2.5	Format des tableaux budgétaires	93

SUIVI DES MODIFICATIONS

1. Version du 7 août 2015

Publication de l'introduction.

Publication de la partie 1 « Comptabilité budgétaire : nomenclatures »

Publication de la partie 2 « Comptabilité budgétaire : cadre budgétaire »

Publication de la partie 3 « Comptabilité budgétaire : recettes »

Publication de la partie 4 « Comptabilité budgétaire : dépenses »

2. Version du 24 août 2016

2.1. Publication de la partie 5 « Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire : cadre budgétaire ».

2.2. Modifications apportées aux parties 1 à 4 :

- Partie 1 « Comptabilité budgétaire : nomenclatures » :
 - Au sein de la partie relative aux dispositions normatives, ajout de développements relatifs à la nomenclature par origine des recettes ;
 - Au sein de la partie relative aux dispositions normatives, ajout d'un quatrième chapitre consacré à la nomenclature par opérations (dépenses et recettes) ;
- Partie 2 « Comptabilité budgétaire : cadre budgétaire » :
 - Au sein de la partie relative aux dispositions normatives, ajout d'un tableau budgétaire dans la composition du dossier de présentation des budgets initiaux, rectificatifs et comptes financiers : le tableau de synthèse budgétaire et comptable ;
 - Au sein de la partie relative aux dispositions normatives, ajout d'un cinquième chapitre relatif aux budgets annexes ;
 - Au sein de la partie relative aux dispositions normatives, dans le format du compte de résultat, remplacement des termes « quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » par « Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs », des termes « apport au fonds de roulement » par « augmentation du fonds de roulement » et des termes « prélèvement sur fonds de roulement » par « diminution du fonds de roulement » ;

- Au sein de la partie relative aux illustrations, ajouts de développements concernant les opérations non budgétaires ;
 - Au sein de la partie relative aux illustrations, ajout de précisions relatives aux opérations pluriannuelles (le tableau des opérations pluriannuelles n'a pas vocation à recenser l'intégralité des engagements pluriannuels mais les seules opérations ou groupes d'opérations pluriannuelles) ;
 - Au sein de la partie relative aux illustrations, ajouts de développements concernant le tableau de synthèse budgétaire et comptable ;
- Partie 4 « Comptabilité budgétaire : dépenses » :
- Au sein de la partie relative aux illustrations, mise à jour de la description des cas de gestion portant sur les marchés publics, tenant compte de la réforme introduite par l'ordonnance n°2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics ;
 - Au sein de la partie relative aux illustrations, ajout de la description du cas de gestion concernant les conventions de mandat.

INTRODUCTION

Le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (dit « décret GBCP ») fixe un cadre budgétaire et comptable commun à l'ensemble des organismes relevant de son champ d'application.

Porté par un arrêté publié au journal officiel, le présent recueil précise les modalités d'application de la gestion budgétaire et comptable mise en place par le décret GBCP pour les organismes soumis aux dispositions de ses titres I et III.

En premier lieu, il détaille la mise en œuvre de la comptabilité budgétaire, définie aux 1° et 2° de l'article 175 et aux articles 178 à 185 et 204 à 208 du décret GBCP pour les organismes qui y sont assujettis, introduite à côté de la comptabilité générale en droits et obligations constatés et comportant une comptabilité des autorisations d'emplois, des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des recettes.

En second lieu, le recueil précise le cadre budgétaire applicable aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, c'est-à-dire soumis aux dispositions des titres I et III du décret GBCP à l'exclusion des 1° et 2° de l'article 175, et des articles 178 à 185 et 204 à 208.

Il est pris pour l'application des articles suivants du décret GBCP :

- Article 175 : présentation du budget ;
- Article 200 : conditions dans lesquelles est établie la comptabilité budgétaire ;
- Article 206 : liste des dépenses sans engagement préalable et modalités d'enregistrement ;
- Article 207 : conditions dans lesquelles le retrait d'un engagement d'une année antérieure peut rendre les autorisations d'engagement correspondantes disponibles.

Le recueil prolonge les objectifs du décret GBCP d'une unification des règles applicables aux organismes, en concordance avec le cadre budgétaire introduit pour l'Etat par la loi organique n° 2011-692 du 1er août 2011 relative aux lois de finances et d'un enrichissement des instruments de pilotage des organismes. Il contribue à la mise en œuvre de la directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des Etats membres et traduit notamment le principe de cohérence des règles et procédures comptables entre les différents sous-secteurs des administrations publiques posé par cette directive.

Il se compose des cinq parties suivantes :

1. Comptabilité budgétaire : Nomenclatures
2. Comptabilité budgétaire : Cadre budgétaire
3. Comptabilité budgétaire : Recettes
4. Comptabilité budgétaire : Dépenses
5. Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire : Cadre budgétaire

Chaque partie est présentée selon la structure suivante :

- un exposé des motifs, qui précise les objectifs et les finalités de la partie ;
- les dispositions normatives, qui définissent les règles ;
- les illustrations qui évoquent notamment les principaux cas de gestion.

PARTIE 1 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

EXPOSÉ DES MOTIFS

Une nomenclature est un système de classification qui permet d'organiser des informations et d'en faciliter l'exploitation. Le suivi de l'autorisation budgétaire implique un cadre commun de programmation, d'allocation des moyens et d'exécution, décrit dans des nomenclatures.

Objectifs et principes d'élaboration des nomenclatures

La correcte imputation des opérations de recettes et de dépenses par les gestionnaires est un enjeu de la qualité de la comptabilité budgétaire et du pilotage de la gestion.

Pour répondre à ces enjeux, les nomenclatures doivent respecter certains principes lors de leur élaboration et de leur actualisation qui sont :

- le référencement des montants financiers imputés directement et simplement, sans recours à des clés de ventilation ;
- une articulation cohérente entre elles pour assurer l'unité de l'information financière et ainsi éviter toute redondance ;
- une stabilité afin de permettre au sein d'un exercice de comparer l'autorisation, la programmation et l'exécution et d'assurer des comparaisons entre différents exercices et ainsi d'analyser des séries longues de données ;
- une traçabilité en cas de modification des nomenclatures, la correspondance des valeurs supprimées ou modifiées avec les nouvelles valeurs devant être formalisée ;
- une documentation de manière à assurer la correcte utilisation des valeurs qui y sont enregistrées et à limiter les erreurs d'imputation.

DISPOSITIONS NORMATIVES

1. CADRE GENERAL

L'article 178 du décret GBCP prévoit la présentation des crédits selon deux nomenclatures : une nomenclature par nature et une nomenclature par destination. La première porte l'autorisation budgétaire et le caractère limitatif des crédits et la seconde, présentée obligatoirement mais à titre indicatif, traduit budgétairement les missions et activités de l'organisme.

Les prévisions de recettes de l'exercice sont également présentées, pour vote de l'organe délibérant, selon une nomenclature par nature. De plus, l'organisme peut aussi faire le choix de présenter les recettes selon une nomenclature par origine, propre à son activité, qu'il aura définie préalablement avec les tutelles.

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Enfin le cas échéant, la comptabilité budgétaire peut être également présentée par opérations et par organisation. Les opérations sont définies pour modéliser des activités ou des projets constituant des ensembles cohérents qui doivent être financés et suivis distinctement. La présentation par organisation permet de décrire la déclinaison du budget sur les structures de l'organisme.

2. NOMENCLATURE PAR NATURE

Nomenclature par nature des dépenses

L'enveloppe par nature de dépenses constitue le niveau de spécialité des crédits et donc celui d'appréciation de leur caractère limitatif. Elle représente le niveau de l'autorisation annuelle votée par l'organe délibérant.

Les crédits inscrits au budget sont présentés sous la forme de trois enveloppes :

- **L'enveloppe de personnel** regroupe notamment, outre les dépenses de rémunération principale et accessoire d'activité des personnels employés directement par l'organisme et rémunérés par lui quel que soit leur statut, les cotisations et contributions sociales, les prestations sociales et allocations diverses ainsi que, le cas échéant, les dépenses liées à l'intéressement ou à la participation des personnels et les impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations de l'organisme. En présentation, les contributions employeur au compte d'affectation spéciale de l'Etat pour les pensions (CAS Pension) sont identifiées au sein de cette enveloppe ;
- **L'enveloppe de fonctionnement** comprend l'ensemble des dépenses de fonctionnement autres que celles relatives à l'enveloppe de personnel. Elle regroupe notamment les achats de biens dont le montant est inférieur au seuil d'immobilisation applicable à l'organisme ou dont la durée d'utilisation n'excède pas une année, les prestations de services externes et de location, les dépenses liées aux contentieux, les remboursements de mises à disposition de personnel, les dépenses budgétaires liées aux dépenses financières (notamment les intérêts d'emprunt) et les autres impôts, taxes et versements assimilés autres que ceux sur rémunérations. Elle comprend les dépenses d'intervention si l'organe délibérant n'a pas prévu d'enveloppe distincte pour cette catégorie de dépenses ;
- **L'enveloppe d'investissement** correspond, dans le respect des critères d'immobilisation applicables aux organismes, aux dépenses liées aux immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Cette enveloppe inclut les coûts relatifs aux études préalables dès lors que celles-ci interviennent après la prise de décision sur l'opportunité d'investir, portant notamment sur le choix du type d'investissement ou de ses spécifications techniques.

L'organe délibérant peut prévoir une **enveloppe distincte d'intervention** s'il le souhaite.

Lorsqu'elle existe, cette enveloppe retrace les dépenses d'intervention ou de transfert que

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

l'organisme inscrit dans son budget. Il s'agit de dépenses que l'organisme effectue en compte propre au profit de bénéficiaires, sans contrepartie directe et comptabilisable attendue de leur part à son propre profit.

Par ailleurs, le texte institutif de l'organisme peut prévoir des sous-enveloppes limitatives au sein de chacune de ces enveloppes.

Enfin, sur décision du ministre chargé du budget, le budget de l'organisme peut inclure, en complément des enveloppes de personnel, fonctionnement, investissement et le cas échéant intervention, une ou plusieurs enveloppes destinées à des projets de recherche (article 179 du décret GBCP). Au sein de chacune de ces enveloppes, les crédits sont présentés par nature selon les catégories suivantes :

- dépenses de personnel ;
- dépenses de fonctionnement ;
- dépenses d'investissement.

Nomenclature par nature des recettes

Les recettes sont par principe globalisées et par exception fléchées. La nomenclature des recettes par nature distingue les recettes issues de personnes publiques, des recettes propres des organismes.

Les recettes globalisées se subdivisent en :

- **subvention pour charges de service public**, recouvrant les subventions versées aux opérateurs afin de couvrir tout ou partie de leurs charges d'exploitation consécutives à l'exécution de politiques publiques confiées par l'État ;
- **autres financements de l'Etat**, recouvrant les dotations en provenance de l'Etat autres que les subventions pour charges de service public (subventions à des organismes non opérateurs, transferts, intervention, dotation en fonds propres) ;
- **fiscalité affectée**, recouvrant les impôts et taxes dont le produit est affecté à l'organisme ;
- **autres financements publics**, recouvrant les subventions en provenance de personnes publiques autres que celles précédemment citées (sécurité sociale, collectivités territoriales, Union Européenne...) ;
- **recettes propres**, recouvrant la vente de produits ou de prestations à destination de personnes privées ou publiques (y compris l'Etat), les droits d'entrée, les produits financiers, les mécénats, la taxe d'apprentissage, etc.

Les recettes fléchées sont les recettes ayant une utilisation prédéterminée par le financeur, destinées à des dépenses explicitement identifiées, potentiellement réalisées sur un exercice différent de leur encaissement. Elles visent les opérations pour lesquelles un suivi du financement et de l'utilisation de ce financement est nécessaire notamment vis-à-vis d'un bailleur de fonds (Etat, collectivités, sécurité sociale, Union Européenne, mécènes...).

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Une recette fléchée peut expliquer un déséquilibre budgétaire, au titre d'un ou plusieurs exercices, lié à un décalage temporel entre le décaissement des dépenses et l'encaissement des recettes fléchées les finançant.

La liste des opérations fléchées est fixée pour chaque organisme, en fonction de son activité. L'ordonnateur doit soumettre une liste de recettes ou de catégories de recettes éligibles au fléchage à l'approbation des tutelles, au moment du budget initial, et lorsque cette liste évolue, à l'occasion des budgets rectificatifs ou lors de la présentation du compte financier.

Le fléchage des recettes ne consiste pas en une affectation de recettes. Il ne remet pas en cause la fongibilité de la trésorerie, le principe d'unité de caisse demeurant intangible.

Les recettes fléchées se subdivisent en :

- financements de l'Etat fléchés ;
- autres financements publics fléchés ;
- recettes propres fléchées.

3. NOMENCLATURE PAR DESTINATION ET PAR ORIGINE

Nomenclature par destination des dépenses

La destination indique la finalité de la dépense qu'il s'agisse d'une finalité stratégique (missions statutaires de l'organisme, objectifs contractualisés avec l'Etat, contribution de l'organisme au programme de l'Etat dont il relève) ou d'une finalité opérationnelle (activités des services de l'organisme).

D'une manière générale, la nomenclature par destination doit être stable dans le temps et ne doit pas créer de redondance et a fortiori d'incohérence avec les autres référentiels (nomenclatures du budget par nature, de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique, des achats etc.). Elle doit être non ambiguë : les activités doivent être clairement définies afin d'éviter des erreurs d'imputation au moment de la construction du budget ou de son exécution.

La qualification des destinations est propre à l'organisme (ou famille homogène d'organismes) et décidée en accord avec ses autorités de tutelle et en liaison avec les autorités chargées du contrôle.

En outre, elle repose sur la logique d'imputation directe : une dépense doit être imputable à une destination **sans passer par l'utilisation de clés de répartition**. La présentation du budget s'opère en coûts directs sans réaffectation des dépenses de structure. Par conséquent, un axe « fonctions support » doit être prévu. Il doit permettre l'imputation, de manière résiduelle, des dépenses qui ne peuvent pas être imputées sur les autres destinations. Concernant la masse salariale, sa ventilation par destination peut toutefois être réalisée sur la base d'éléments objectifs par des clés de répartition.

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Par ailleurs, la nomenclature par destination doit être établie suivant une hiérarchie : les niveaux supérieurs étant relatifs aux orientations stratégiques et les niveaux détaillés ayant vocation à piloter l'activité en interne.

Enfin, les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations. Si cela a un sens au regard de l'activité de l'organisme, la nomenclature par destination peut tenir compte de la structuration du programme budgétaire dont celui-ci relève de manière à assurer une cohérence des données. En outre, le cas échéant, cette normalisation peut permettre la consolidation pour des organismes ayant des activités proches. Cette normalisation ne doit pas aller à l'encontre de l'adaptation de la nomenclature par destination aux activités de l'organisme et n'a pas vocation à concerner les niveaux les plus détaillés.

Nomenclature par origine des recettes

A l'instar de la nomenclature par destination en dépenses, un organisme peut mettre en place une nomenclature par origine pour piloter et suivre ses recettes en fonction de ses enjeux stratégiques et opérationnels.

L'axe origine doit notamment être utilisé lorsqu'un organisme dispose d'une variété relativement importante de recettes propres issues de ses activités et structurantes de son modèle économique.

Comme pour les destinations en dépenses, la nomenclature par origine en recettes doit être stable dans le temps et ne doit pas créer de redondance et a fortiori d'incohérence avec les autres référentiels (nomenclatures du budget par nature, de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique, etc.). Les origines doivent être définies de façon à permettre aux gestionnaires de les renseigner sans ambiguïté lors de l'imputation directe des recettes.

Cette présentation des recettes par origine et son utilisation pour la budgétisation relèvent d'une bonne pratique permettant d'enrichir le dialogue de gestion.

Le choix de recourir aux origines appartient à l'organisme qui les définit en accord avec ses tutelles.

4. NOMENCLATURE PAR OPERATION (DEPENSES ET RECETTES)

Les opérations sont définies pour identifier les dépenses et les recettes relatives à des projets qui constituent des ensembles cohérents exécutés sur une période pluriannuelle avec une date de début et de fin déterminée **et qui nécessitent un suivi distinct**.

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 rattachées.

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Ces dépenses et recettes sont **également** détaillées et présentées au moins selon les axes « Nature » (pour les dépenses et les recettes), « Destination » (pour les dépenses seulement), éventuellement « Origine » (pour les recettes), et le cas échéant « Organisation budgétaire¹ ». Au sein des opérations, un suivi par enveloppe (ou sous-enveloppe si les textes institutifs de l'organisme le prévoient) doit pouvoir être défini. 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 suivi ou de rapprochement ne doit pas forcément conduire à la constitution d'enveloppes limitatives, afin de ne pas rigidifier inutilement l'exécution budgétaire.

En particulier, les opérations pluriannuelles et les opérations (dépenses et recettes) liées aux recettes fléchées doivent faire l'objet d'un suivi spécifique dès leur commencement et jusqu'à leur achèvement. L'axe « Opération » peut ainsi être utilisé pour identifier les opérations relevant des dispositifs de recettes fléchées, et tracer toutes les écritures de comptabilité budgétaire afférentes.

En revanche, les opérations pour comptes de tiers sont définies comme étant « non budgétaires » (donc exclues du tableau des autorisations budgétaires et du tableau des opérations pluriannuelles), puisqu'il s'agit d'opérations ayant un impact sur la trésorerie mais pas sur le solde budgétaire.

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 toutes les dépenses et toutes les recettes de l'organisme ne sont pas nécessairement définies par opération.

¹ L'organisation budgétaire est un référentiel non obligatoire permettant de matérialiser la mise à disposition des crédits en AE et en CP ainsi que le suivi de leur exécution, au niveau des centres de responsabilité budgétaire.

ILLUSTRATIONS

L'instauration d'une comptabilité budgétaire reposant sur trois à quatre enveloppes limitatives au sein desquelles les crédits sont fongibles sans condition, a pour conséquence directe l'avènement du pilotage budgétaire au travers des destinations et le cas échéant des opérations.

Tout comme pour l'Etat, la nomenclature budgétaire par destination permet de rapprocher les objectifs fixés à l'organisme en matière de politiques publiques, des moyens financiers qu'il met en œuvre.

La nomenclature par destination doit ainsi être élaborée dans une perspective :

- d'aide au pilotage interne de l'organisme à travers l'utilisation de destinations recouvrant les activités ;
- le cas échéant, de cohérence vis-à-vis des missions, programmes et actions portés par le ou les ministères de tutelles.

La nomenclature par destination doit, dans la mesure du possible, répondre à une logique de stabilité afin de faciliter la comparaison dans le temps.

C'est pourquoi, une destination ne peut pas correspondre à une opération qui, par définition, a une durée de vie limitée.

Par exemple, un musée qui concourt à la mission Culture a pour missions statutaires l'accueil des publics, la présentation et la conservation des œuvres qui lui sont confiées et un objectif plus transverse, inscrit dans son contrat d'objectifs et de performance, de diversification de ses recettes.

Cet organisme pourrait définir des destinations dans l'optique à la fois de piloter en interne sa stratégie mais également d'informer ses tutelles et l'organe délibérant sur les moyens qu'il prévoit de mobiliser en conséquence. Cette nomenclature pourrait s'appuyer notamment sur les axes retenus dans le cadre du contrat d'objectifs et de performance de l'établissement.

Dans le cadre de cet exemple, quatre destinations stratégiques ont été définies (cf. page suivante) ainsi que des sous-destinations plus opérationnelles afin de disposer d'un détail suffisant pour animer le processus de dialogue de gestion avec les services concernés. Ainsi, une distinction est opérée entre ce qui relève des expositions temporaires et des collections permanentes, car la stratégie adoptée peut être différente et ne pas se dérouler dans la même temporalité.

Une destination « accueil des publics spécifiques » a également été retenue car elle correspond à un axe particulier du contrat d'objectifs et de performance, notamment en ce qui concerne l'accessibilité des personnes handicapées.

L'arborescence pourrait encore être enrichie de sous-destinations de rang inférieur, à condition que la programmation budgétaire y gagne en efficience.

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

D'une manière générale, la création d'un trop grand nombre de sous-destinations rend d'autant plus difficile le pilotage budgétaire, il faut donc l'utiliser à bon escient.

De plus, afin de respecter la logique de coûts directs, une destination est créée regroupant les fonctions support, comprenant les sous-destinations suivantes : pilotage, immobilier, ressources humaines, frais généraux, informatique et opérations financières. Sont inscrites sur ces sous destinations « support », uniquement les dépenses concourant à plusieurs activités « métiers » (collections permanentes, expositions temporaires, activités commerciales...).

En complément, rien n'empêcherait de prévoir des sous-destinations « immobilier » et « informatique » pour les activités métiers s'il est possible de rattacher directement des dépenses à ces activités. Par exemple les dépenses liées aux billetteries informatisées, aux terminaux points de vente pourraient constituer une sous-destination de « Accueil du public ».

Côté recettes, il a été décidé de retenir comme nomenclature par origine la nomenclature par destination des dépenses de premier rang. En effet, il est aisé de rattacher les recettes propres issues de la billetterie soit aux collections permanentes, soit aux expositions temporaires, les recettes propres relatives aux activités commerciales, etc... Ce choix tendant à faire coïncider « origine » des recettes et « destinations » des dépenses doit cependant répondre à une réalité du métier et ne saurait se substituer à la mise en œuvre d'une comptabilité analytique pour identifier les coûts et marges de ces activités.

La subvention pour charge de service public étant par définition une recette transversale, le choix qui a été retenu est d'imputer entièrement cette recette sur une origine « recettes transversales ». Afin de respecter la logique d'imputation directe, l'éclatement de la SCSP sur plusieurs origines est à proscrire.

Enfin, dans le cas des expositions temporaires et des grands travaux, un pilotage plus fin pourrait s'opérer via une nomenclature « opérations » (qui par définition est propre à chaque organisme), ce qui permettrait de facilement isoler les dépenses non récurrentes à caractère pluriannuel.

Exemple de nomenclature liée aux opérations « Expositions temporaires » :

- Portraits croisés Picasso et Ingres ;
- Les origines de l'abstraction.

Exemple de nomenclature liée aux opérations « Grands Travaux » :

- Aménagement du circuit de visite ;
- Mise en sécurité des espaces de collection ;
- Mise en sécurité des réserves.

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Illustration de référentiel « destinations » (dépenses)

Destinations		Dépenses de l'organisme							
		Personnel		Fonctionnement		Investissement		Total	
		AE = CP		AE	CP	AE	CP	AE	CP
1. Conservation et mise en valeur du patrimoine		2 600 000	2 600 000	1 500 000	730 000	1 500 000	2 100 000	5 600 000	5 430 000
	1.1 Gestion des collections	100 000	100 000	500 000	480 000	1 000 000	1 000 000	1 600 000	1 580 000
	1.2 Entretien du musée	2 500 000	2 500 000	1 000 000	250 000	500 000	1 100 000	4 000 000	3 850 000
2. Accueil du public		1 125 000	1 125 000	1 450 000	1 305 000	90 000	48 000	2 665 000	2 478 000
	2.1 Collections permanentes	1 000 000	1 000 000	250 000	150 000	30 000	10 000	1 280 000	1 160 000
	2.2 Expositions temporaires	50 000	50 000	550 000	450 000	50 000	30 000	650 000	530 000
	2.3 Accueil des publics spécifiques	25 000	25 000	50 000	55 000	-	-	75 000	80 000
	2.4 Promotion et communication	50 000	50 000	600 000	650 000	10 000	8 000	660 000	708 000
3. Activités commerciales		540 000	540 000	350 000	425 000	525 000	400 000	1 415 000	1 365 000
	3.1 Boutiques	500 000	500 000	200 000	175 000	25 000	25 000	725 000	700 000
	3.2 Événementiel			150 000	150 000	500 000	375 000	650 000	525 000
	3.3 Tournages	40 000	40 000	-	100 000			40 000	140 000
4. Fonctions support		1 475 000	1 475 000	705 000	1 236 000	1 547 000	531 000	3 727 000	3 242 000
	4.1 Pilotage	25 000	25 000	5 000	6 000	2 000	1 000	32 000	32 000
	4.2 Immobilier	150 000	150 000	-	500 000	1 500 000	500 000	1 650 000	1 150 000
	4.3 Ressources humaines	350 000	350 000	50 000	80 000	10 000	5 000	410 000	435 000
	4.4 Informatique	250 000	250 000	100 000	100 000	25 000	15 000	375 000	365 000
	4.5 Logistique - frais généraux	700 000	700 000	500 000	500 000	10 000	10 000	1 210 000	1 210 000
	4.6 Finances - impôts et taxes	-	-	50 000	50 000	-	-	50 000	50 000
Total		5 740 000	5 740 000	4 005 000	3 696 000	3 662 000	3 079 000	13 407 000	12 515 000

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Illustration de référentiel « origines » (recettes)

Origines		Recettes de l'organisme							
		Recettes globalisées				Recettes fléchées			Total
		Subvention pour charges de service public	Autres financements de l'Etat	Fiscalité affectée	Autres financements publics	Recettes propres	Financement de l'Etat fléchés	Autres financements publics fléchés	
1. Conservation et mise en valeur du patrimoine		-	-	-	-	500 000	1 000 000	-	1 500 000
	1.1 Gestion des collections						1 000 000		1 000 000
	1.2 Entretien du musée					500 000			500 000
2. Accueil du public		-	-	-	250 000	2 000 000	500 000	-	3 100 000
	2.1 Collections permanentes								-
	2.2 Expositions temporaires					2 000 000			2 250 000
	2.3 Accueil des publics spécifiques				250 000		500 000		850 000
3. Activités commerciales		-	-	-	-	1 700 000	-	-	1 700 000
	3.1 Boutiques					1 300 000			1 300 000
	3.2 Evènementiel					250 000			250 000
	3.3 Tournages					150 000			150 000
									0
4. Fonctions support		-	-	-	-	50 000	-	-	50 000
	4.1 Pénalités sur marchés					50 000			50 000
5. Recettes transversales		6 400 000							6 400 000
Total		6 400 000	-	-	250 000	4 250 000	1 500 000	-	12 750 000
SOLDE									235 000

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE : NOMENCLATURES

Illustration de référentiel « opérations » croisé avec les référentiels destinations/origines et natures (dépenses et recettes)

Opération	Destinations	Personnel	Fonctionnement		Investissement		TOTAL	
		AE=CP	AE	CP	AE	CP	AE	CP
Portraits croisés Picasso et Ingres	2.2 Expositions temporaires	50 000	150 000	250 000	25 000	15 000	225 000	315 000
	2.4 Promotion et communication	0	50 000	50 000	0	0	50 000	50 000
	3.2 Evènementiel	0	10 000	5 000	0	0	10 000	5 000
Total		50 000	210 000	305 000	25 000	15 000	285 000	370 000
Aménagement du circuit de visite	1.1 Gestion des collections	0	500 000	500 000	1 500 000	200 000	2 000 000	700 000
	2.4 Promotion et communication	0	75 000	50 000			75 000	50 000
Total		0	575 000	550 000	1 500 000	200 000	2 075 000	750 000

Opération	Origines	Recettes globalisées					Recettes fléchées			Total
		Subvention pour charges de service public	Autres financements de l'Etat	Fiscalité affectée	Autres financements publics	Recettes propres	Financement de l'Etat fléchés	Autres financements publics fléchés	Recettes propres fléchées	
Portraits croisés Picasso et Ingres	2.2 Expositions temporaires				10 000	175 000			30 000	215 000
	3.2 Evènementiel					50 000				50 000
Total			0	0	10 000	225 000	0	0	30 000	265 000
Aménagement du circuit de visite	1.1 Gestion des collections		500 000		250 000				150 000	900 000
Total			500 000	0	250 000	0	0	0	150 000	900 000

PARTIE 2 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

EXPOSÉ DES MOTIFS

Le budget est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses de l'organisme.

Le budget doit respecter les grands principes des finances publiques

Le budget doit ainsi respecter :

- le principe d'annualité, signifiant que le budget doit être voté chaque année. Le budget coïncide avec l'année civile et décrit toutes les recettes et dépenses qui se rattachent à l'exercice ;
- le principe de sincérité budgétaire impliquant l'exhaustivité, la cohérence et l'exactitude des informations budgétaires. Toutefois, l'application du principe de sincérité est limitée par la nature prévisionnelle du budget dont la sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler ;
- le principe de spécialité imposant d'indiquer précisément le montant et la nature des autorisations budgétaires données par l'organe délibérant. Pour les organismes, le niveau de spécialité des crédits est celui de l'enveloppe budgétaire par nature de dépenses limitative ;
- le principe d'unité, selon lequel toutes les recettes et toutes les dépenses figurent dans un même document et sont présentées simultanément au vote de l'organe délibérant ;
- le principe d'universalité, selon lequel l'ensemble des recettes couvre l'ensemble des dépenses, le corollaire étant qu'il n'y a pas d'affectation de recettes particulières à des dépenses particulières au sein du budget. La correcte imputation des opérations de recettes et de dépenses par les gestionnaires est un enjeu de la qualité de la comptabilité budgétaire et du pilotage de la gestion ;
- le principe de non contraction des dépenses et des recettes.

La budgétisation des crédits s'appuie sur leurs règles de consommation

Les crédits inscrits au budget sont constitués d'autorisations d'engagement (AE) et de crédits de paiements (CP), les autorisations d'engagement constituant la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées sur l'exercice et les crédits de paiement constituant la limite supérieure des dépenses pouvant être payées pendant l'exercice (article 180 du décret GBCP). Les recettes sont inscrites au budget pour leur montant prévisionnel.

La budgétisation des crédits, consistant à évaluer les montants de crédits à l'intérieur d'un budget, s'appuie sur les règles de consommation des AE et CP:

- les AE ouvertes pour une année doivent couvrir au plus près l'estimation des engagements juridiques fermes que l'organisme sera autorisé à souscrire dans l'année, qu'ils aient une portée annuelle ou pluriannuelle, de personnel, de fonctionnement, d'investissement ou, le cas échéant, d'intervention ;
- les CP ouverts pour une année sont évalués à hauteur des prévisions de décaissements pour l'exercice concerné, compte tenu du rythme de réalisation des engagements juridiques, que ces engagements aient été pris sur l'exercice en cours ou lors d'exercices antérieurs.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

Ainsi une opération à portée pluriannuelle doit en principe être budgétisée annuellement pour un montant d'AE différent du montant de CP associé.

L'élaboration et l'exécution du budget en AE/CP supposent une programmation budgétaire

La logique de pilotage portée par le décret GBCP induit la mise en place au sein des organismes d'un processus de programmation budgétaire et de son actualisation, par lequel ils planifient les moyens nécessaires à la réalisation de leur activité.

En effet, l'anticipation de la juste appréciation des engagements juridiques à prendre par l'organisme et l'évaluation des décaissements induits par les dépenses engagées nécessitent une démarche préalable de planification des activités de l'organisme et de prévision des ressources nécessaires à leur réalisation.

La programmation doit refléter l'activité et la stratégie de l'organisme. Elle suppose de décliner les prévisions suivant des critères budgétaires opérationnels : les natures budgétaires, les destinations qui représentent les activités de l'organisme, les éléments d'organisation budgétaire de l'organisme et le cas échéant les opérations.

La programmation permet :

- d'améliorer la capacité d'anticipation et la réactivité des acteurs opérationnels et budgétaires face aux aléas ;
- de donner de l'autonomie et de la visibilité ;
- d'accroître la transparence des processus décisionnels ainsi que l'objectivité et la traçabilité des décisions ;
- de piloter la consommation des crédits en fonction de la programmation initiale et de son actualisation périodique.

Pour apporter une visibilité à moyen terme, la programmation doit être pluriannuelle : l'organisme doit planifier ses crédits et recettes sur plusieurs années. D'une part, les AE d'une année peuvent induire une consommation de CP sur les années ultérieures, d'autre part, plusieurs AE successives peuvent être nécessaires à la réalisation d'une opération. La programmation pluriannuelle permet de planifier les dépenses sur une durée dépassant celle d'un exercice, jusqu'au dénouement des dépenses considérées.

Dans le cadre de la programmation pluriannuelle, le budget annuel de l'organisme correspond à la partie de la programmation correspondant à l'exercice considéré.

En cohérence avec la programmation pluriannuelle, la programmation doit également porter sur une maille infra-annuelle. La programmation sera réactualisée périodiquement permettant le pilotage de l'exécution. Le cas échéant, la réactualisation de la programmation peut induire la modification des enveloppes budgétaires de l'année en cours, votées par l'organe délibérant et ainsi nécessiter le recours à un budget rectificatif.

DISPOSITIONS NORMATIVES

1. COMPOSITION DU BUDGET

L'article 175 du décret GBCP prévoit que le budget comprend :

- 1°/ Les autorisations budgétaires constituées des autorisations d'emplois, des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des prévisions de recettes de l'exercice ainsi que du solde budgétaire en résultant ;
- 2°/ Un tableau présentant l'équilibre financier résultant, d'une part, du solde budgétaire mentionné au 1°, d'autre part des opérations de trésorerie définies à l'article 196 ;
- 3°/ Un compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés. Ces prévisions sont présentées conformément aux normes établies pour la comptabilité générale, mentionnées à l'article 54.

1.1 Autorisations budgétaires

Par le vote des autorisations budgétaires, l'organe délibérant fixe la limite supérieure des emplois de l'organisme et des dépenses pouvant être engagées juridiquement (autorisations d'engagement) et payées (crédits de paiement) sur l'exercice. Il se prononce également sur les prévisions de recettes et sur le solde budgétaire, représentant la différence entre les prévisions de recettes et les crédits de paiement de l'exercice.

1.2 Tableau d'équilibre financier

Outre les autorisations budgétaires, l'organe délibérant vote également un tableau présentant l'équilibre financier, qui permet de déterminer la variation de trésorerie sur l'exercice.

Cette variation de trésorerie résulte, d'une part, du solde budgétaire découlant des autorisations budgétaires et, d'autre part, des opérations de trésorerie qui ne sont pas des opérations budgétaires mais affectent la trésorerie.

En effet, les opérations budgétaires ne sont pas les seules affectant la caisse de l'organisme et le solde budgétaire représente un solde intermédiaire de trésorerie.

Les opérations de trésorerie, non budgétaires, inscrites au tableau d'équilibre financier recouvrent :

- Les remboursements d'emprunts, nouveaux prêts (besoins) et nouveaux emprunts, remboursements de prêts (financements) ;
- Les opérations au nom et pour le compte de tiers (traitées en comptabilité générale uniquement en comptes de tiers) pour lesquelles l'organisme ne dispose d'aucune marge de manœuvre décisionnelle ;
- Les autres décaissements et encaissements sur compte de tiers, gérés en comptes de tiers par l'organisme pour son propre compte, qui n'ont pas pu, pour des raisons techniques, faire l'objet d'un rapprochement entre l'encaissement et le titre de recette et entre le paiement et la demande de paiement. Ces encaissements et décaissements, gérés en compte de tiers ne concernent pas des opérations au nom et pour le compte de tiers pour lesquelles l'organisme ne dispose d'aucune marge d'appréciation et recouvre des opérations ayant vocation à être inscrites au budget de l'organisme.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

Les opérations au nom et pour le compte de tiers recouvrent, par exemple, celles faisant l'objet de conventions de mandat² ou bien celles relatives aux dispositifs d'intervention pour lesquels l'organisme n'est pas donneur d'ordre.

Pour les organismes assujettis à la TVA, elles recouvrent également les opérations relatives à la TVA collectée et à la TVA déductible. Les dépenses et les recettes des organismes assujettis à la TVA sont inscrites à leur budget pour leurs montants hors taxes. En dépenses, la quote-part relative à la TVA déductible est inscrite en compte de tiers et reportée dans la rubrique des opérations au nom et pour le compte de tiers du tableau d'équilibre financier, en décaissement. En recettes, la quote-part relative à la TVA collectée est inscrite en compte de tiers et reportée dans la rubrique des opérations au nom et pour le compte de tiers du tableau d'équilibre financier, en encaissement. Les organismes non assujettis à la TVA inscrivent à leur budget les dépenses et les recettes pour leur montant toutes taxes comprises.

Le tableau d'équilibre financier retrace ainsi les moyens financiers de couverture d'un solde budgétaire déficitaire par l'excédent résultant des opérations de trésorerie, ou les modalités d'utilisation d'un solde budgétaire excédentaire. Il permet d'appréhender l'ensemble des enjeux de financement de l'organisme, que ce soit par prélèvement (ou abondement) de la trésorerie ou par recours à l'emprunt (ou remboursement).

1.3 Etats relatifs à la situation patrimoniale

Enfin, l'organe délibérant vote un compte de résultat prévisionnel, la capacité d'autofinancement qui en découle, et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés, apportant une vision complémentaire aux autorisations budgétaires et au tableau d'équilibre financier.

Ces deux derniers états en comptabilité budgétaire apportent en effet une vision du bas de bilan (trésorerie) tandis que les états en comptabilité générale apportent une vision du haut de bilan (fonds de roulement).

Les états budgétaires présentés à l'organe délibérant ne sont donc pas exclusifs mais complémentaires, et permettent une analyse globale de la situation budgétaire et financière de l'organisme.

2. BUDGET INITIAL

Le budget initial est préparé par l'ordonnateur et adopté par l'organe délibérant. Acte prévisionnel, il peut être modifié ou complété en cours d'exécution en suivant la procédure prévue pour les budgets rectificatifs.

2.1 Présentation du budget initial

Les documents présentés au vote de l'organe délibérant comprennent les autorisations budgétaires constituées d'autorisations d'emplois et des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des prévisions de recettes de l'exercice ainsi que du solde budgétaire en résultant, le tableau d'équilibre financier et les états en comptabilité générale. Son dossier de présentation comporte les documents suivants :

2.1.1 La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, destinée à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur

² Le mandat est l'acte par lequel une personne (le mandant) donne à une autre (le mandataire) le pouvoir de faire quelque chose pour le mandant et en son nom.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

approbation. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté.

Cette note :

- explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de l'organisme en s'appuyant sur le tableau des dépenses par destination ;
- retrace les évolutions les plus significatives entre le budget initial (et, le cas échéant, le dernier budget rectificatif ou le niveau de réalisation à date) de l'année en cours et le budget proposé pour l'année suivante et replace le projet de budget dans une perspective pluriannuelle en s'appuyant le cas échéant sur une programmation budgétaire pluriannuelle ;
- justifie les prévisions de recettes et les autorisations de dépenses au regard de l'activité de l'organisme, présente les déterminants de la dépense et les hypothèses de recettes selon des critères objectifs ;
- analyse les grands agrégats de comptabilité budgétaire et de comptabilité générale et leur articulation (solde budgétaire, résultat patrimonial, variations et niveaux du fonds de roulement et de la trésorerie, impact des opérations pluriannuelles sur la trésorerie, analyse des restes à payer etc.) et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote de l'organe délibérant ;
- commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant, pour vote et pour information.

2.1.2 Les tableaux budgétaires

Le dossier de présentation du budget initial comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : autorisations d'emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : autorisations budgétaires (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : dépenses par destination (obligatoire) et recettes par origine (facultatif) ;
- Tableau 4 : équilibre financier (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 5 : opérations pour compte de tiers (le cas échéant) ;
- Tableau 6 : situation patrimoniale (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 7 : plan de trésorerie (obligatoire) ;
- Tableau 8 : opérations sur recettes fléchées (le cas échéant) ;
- Tableau 9 : opérations pluriannuelles – prévision (le cas échéant) ;
- Tableau 10 : tableau de synthèse budgétaire et comptable (obligatoire).

Les tableaux 1, 2, 4 et 6 sont soumis au vote de l'organe délibérant ; les tableaux 3, 5, 7, 8, 9 et 10 sont obligatoirement présentés à l'organe délibérant pour son information, afin d'éclairer et de justifier les tableaux soumis au vote.

Le tableau 6 « situation patrimoniale » regroupe le compte de résultat prévisionnel agrégé, la capacité d'autofinancement prévisionnelle, l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement agrégé) duquel découle la variation du fonds de roulement ainsi que les niveaux de fonds de roulement, de besoin en fonds de roulement et de trésorerie.

Le tableau des autorisations budgétaires, le tableau d'équilibre financier, et les tableaux relatifs à la situation patrimoniale, doivent comporter, outre la colonne présentant le budget initial N :

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

- une colonne présentant la prévision d'exécution N-1 ;
- une colonne présentant le budget N-1 tel qu'issu du dernier budget rectificatif.

Le format de ces tableaux est détaillé en partie 4 (Format des tableaux budgétaires).

Le cas échéant, peut également être soumis au vote de l'organe délibérant le plafond dans la limite duquel l'ordonnateur est autorisé à utiliser en cours d'exercice les crédits non utilisés de l'enveloppe des dépenses de personnel pour abonder les autres enveloppes au titre du principe de fongibilité asymétrique (cf. infra 3.1).

2.2 Adoption du budget initial

Le budget initial doit être adopté par l'organe délibérant dans des délais permettant qu'il soit exécutoire au 1er janvier de l'exercice auquel il se rapporte (article 176 du décret GBCP).

2.3 Approbation des décisions budgétaires

Aux termes de l'article 176 du décret GBCP, sauf dérogation prévue par arrêté du ministre chargé du budget, le budget une fois voté est soumis pour approbation aux autorités de tutelle.

Les autorités de tutelles disposent d'un délai d'un mois pour approuver le budget, ce délai pouvant être ramené à quinze jours par le texte institutif de l'organisme. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le budget est réputé approuvé. Compte tenu de ce délai d'approbation, le vote de l'organe délibérant et la réception par les tutelles doivent intervenir au plus tard le 1^{er} décembre de l'exercice précédant celui auquel le budget se rapporte.

Le point de départ du délai d'approbation du budget par les autorités de tutelle est la date de réception du document par ces dernières. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit, y compris par voie électronique, des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

Durant ce délai d'un mois, les autorités de tutelle peuvent :

- soit garder le silence, dans ce cas, la décision sera exécutoire à l'expiration du délai ;
- soit s'opposer par écrit au budget ;
- soit approuver expressément le budget. L'approbation expresse, écrite, permet de répondre aux situations d'urgence, lorsqu'il est nécessaire d'exécuter une décision financière sans attendre l'expiration du délai d'approbation. Cette procédure doit rester exceptionnelle et être justifiée par l'organisme à l'appui de sa demande.

2.4 Budget non exécutoire

Le budget est exécutoire lorsqu'il est adopté par l'organe délibérant et approuvé par les tutelles, de manière expresse ou tacite.

Lorsque le budget n'est pas adopté par l'organe délibérant ou n'a pas été approuvé par les autorités de tutelle à la date de l'ouverture de l'exercice, l'ordonnateur peut être autorisé par ces autorités à exécuter temporairement les opérations de recettes et de dépenses strictement nécessaires à la continuité des activités de l'organisme (article 176 du décret GBCP).

Les autorisations sont ouvertes à titre provisoire et un budget initial doit être soumis au vote de l'organe délibérant dans les meilleurs délais. Ce budget initial est accompagné d'une information de l'organe délibérant sur les opérations de recettes et de dépenses temporairement exécutées.

3. RECTIFICATIONS DU BUDGET

Selon l'article 178 du décret GBCP, les crédits inscrits au budget sont présentés sous la forme de trois ou quatre enveloppes (personnel, fonctionnement, le cas échéant intervention, et investissement). Ils sont limitatifs et spécialisés par enveloppe. Le texte institutif de l'organisme peut prévoir des sous-enveloppes limitatives au sein de chacune de ces enveloppes. Les règles valant pour les enveloppes s'appliquent alors également aux sous enveloppes limitatives.

Ainsi :

- l'enveloppe constitue le niveau de l'autorisation budgétaire votée par l'organe délibérant et celui de spécialité des crédits ;
- le caractère limitatif des crédits s'apprécie au niveau de l'autorisation budgétaire, donc de l'enveloppe ;
- à l'intérieur de l'enveloppe, les crédits sont fongibles : les mouvements de crédits à l'intérieur d'une même enveloppe relèvent de la seule compétence de l'ordonnateur ;
- les mouvements de crédits entre les enveloppes doivent faire l'objet d'un budget rectificatif préalable. Pour les mouvements réalisés dans le cadre de la fongibilité asymétrique, le budget ainsi rectifié par l'ordonnateur est présenté lors de la plus prochaine réunion de l'organe délibérant.

3.1 Fongibilité asymétrique

Dans la limite d'un plafond défini préalablement pour chaque exercice, l'organe délibérant peut autoriser l'ordonnateur à utiliser les crédits non utilisés de l'enveloppe de personnel pour abonder les autres enveloppes de dépenses. L'ordonnateur doit recueillir par ailleurs l'avis préalable du contrôleur budgétaire avant tout mouvement de ce type. Le budget ainsi rectifié est présenté lors de la plus prochaine réunion de l'organe délibérant (article 178 du décret GBCP).

L'organe délibérant peut définir le plafond limitatif à l'intérieur duquel pourra s'exercer la fongibilité asymétrique dès le vote du budget initial, ou à tout moment au cours de l'exercice, dès lors que cette décision intervient avant les mouvements ainsi autorisés.

La fongibilité asymétrique autorise le redéploiement de crédits non utilisés de l'enveloppe de personnel vers les enveloppes de fonctionnement, le cas échéant d'intervention et d'investissement. Tout autre mouvement entre enveloppes nécessite le vote préalable d'un budget rectificatif.

3.2 Fongibilité au sein des enveloppes destinées à des projets de recherche

Dans l'hypothèse où, sur décision du ministre chargé du budget, le budget de l'organisme inclut, en complément des enveloppes de personnel, de fonctionnement, le cas échéant d'intervention et d'investissement, une ou des enveloppes destinées à des projets de recherche, le montant des crédits de chacune de ces enveloppes destinées à des projets de recherche est limitatif.

Chacune de ces enveloppes destinées à des projets de recherche comporte une présentation des crédits par nature distinguant les dépenses de personnel, les dépenses de fonctionnement et les dépenses d'investissement. En leur sein, le montant des dépenses de personnel est limitatif, de même que l'ensemble formé par les dépenses de fonctionnement et d'investissement.

Cela implique qu'au sein de chacune des enveloppes destinées à des projets de recherche, les crédits de fonctionnement et les crédits d'investissement sont fongibles.

3.3 Budget rectificatif ordinaire

L'élaboration d'un budget rectificatif permet d'enregistrer les modifications des autorisations et des prévisions apportées en cours d'exercice budgétaire afin d'ajuster le budget initial.

Aux termes de l'article 177 du décret GBCP, les budgets rectificatifs sont préparés, votés et approuvés dans les mêmes conditions que le budget initial.

3.3.1 Les cas de recours à un budget rectificatif

Les crédits étant limitatifs et spécialisés par enveloppe (personnel, fonctionnement, le cas échéant intervention et investissement), toute modification du montant des enveloppes approuvé en budget initial suppose le vote préalable de l'organe délibérant d'un budget rectificatif, à l'exception des mouvements intervenant dans le cadre de la fongibilité asymétrique.

Dans les conditions définies aux articles 184 et 185 du décret GBCP, l'organe délibérant peut autoriser lors d'un budget rectificatif le report sur l'exercice en cours des autorisations d'engagement et crédits de paiement non consommés à la fin de l'exercice précédent :

- s'agissant des crédits de paiement dans la limite des dépenses pour lesquelles le service fait a été certifié au cours de l'exercice précédent et dont le paiement n'est pas intervenu sur cet exercice ;
- s'agissant des autorisations d'engagement et des crédits de paiement autres que ceux mentionnés supra, au vu des justifications produites notamment quant à la capacité à financer ces dépenses sans recette supplémentaire, et après avis du contrôleur budgétaire.

Un écart dans l'exécution des recettes par rapport aux prévisions peut également rendre nécessaire la présentation d'un budget rectificatif : révision des autorisations de dépenses (à la baisse) afin de maintenir le caractère soutenable du budget à la suite d'une exécution à la baisse des recettes, autorisation de nouvelles dépenses sur l'exercice liée à l'enregistrement de recettes supplémentaires par rapport au budget initial.

Une variation de recettes à la hausse par rapport au budget voté, dès lors qu'aucune nouvelle dépense n'est prévue, est portée à la connaissance de l'organe délibérant au plus tard à l'occasion du vote du compte financier.

3.3.2 La présentation du budget rectificatif

La composition du dossier de présentation des budgets rectificatifs est identique à celle du dossier de budget initial sous réserve des aménagements mentionnés ci-dessous.

La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget rectificatif est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur approbation. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté.

Cette note explicite les écarts avec le budget initial (ou le budget rectificatif précédent) régulièrement approuvé. Elle détaille les différents mouvements de crédits affectant le budget en cours de gestion (augmentation ou diminution de recettes, dépenses nouvelles et économies, virements entre enveloppes de dépenses et leur incidence sur les équilibres généraux) et présente le mode de financement des dépenses supplémentaires (économies ou recettes nouvelles) ou les ajustements de

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

crédits liés à une diminution des prévisions de recettes. Elle commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant affectés par le budget rectificatif.

Les tableaux budgétaires présentés pour vote de l'organe délibérant

Les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant (tableaux 1, 2, 4 et 6) sont présentés modifiés.

Le tableau des autorisations budgétaires, le tableau d'équilibre financier, et les tableaux relatifs à la situation patrimoniale, doivent comporter, outre la colonne présentant le budget rectificatif :

- une colonne présentant les écarts entre le budget rectificatif et le budget initial (ou les écarts entre le budget rectificatif proposé et le budget rectificatif précédent) ;
- une colonne présentant l'exécution de l'exercice antérieur actualisée intégrant les données du compte financier, même si ce compte financier doit être approuvé à l'occasion de la réunion de l'organe délibérant au cours de laquelle est examiné le budget rectificatif.

Même en l'absence de modification, le tableau des emplois est présenté.

Les tableaux budgétaires présentés pour information de l'organe délibérant

Les tableaux présentés pour information de l'organe délibérant (tableaux 3, 5, 7, 8, 9 et 10) sont obligatoirement présentés lorsqu'ils sont affectés par le budget rectificatif. Les modifications dont ils font l'objet sont commentées dans la note de l'ordonnateur.

3.3.3 L'adoption des budgets rectificatifs

Les budgets rectificatifs sont votés et approuvés dans les mêmes conditions que le budget initial (article 177 du décret GBCP).

Pour qu'un budget rectificatif puisse être exécuté avant la fin de l'exercice, la date limite de vote de ce document doit prendre en compte :

- le délai d'approbation par les tutelles,
- la date limite d'engagement et de paiement des dépenses correspondantes.

3.4 Budget rectificatif d'urgence

En cas d'urgence, et dans le cas où l'organe délibérant ne peut être réuni, un budget rectificatif d'urgence peut être autorisé par le contrôleur budgétaire de l'organisme, après consultation des autorités de tutelle ou, en l'absence de contrôleur budgétaire, par ces autorités.

Le recours à un budget rectificatif d'urgence suppose l'existence d'une urgence caractérisée. C'est notamment le cas dans l'hypothèse où l'exécution budgétaire atteint la limite des crédits autorisés, bloquant la gestion de l'organisme en l'absence de budget rectificatif modifiant le montant de l'enveloppe limitative.

Ce budget est entériné lors de la plus proche réunion de l'organe délibérant (article 177 du décret GBCP).

4. COMPTE FINANCIER

4.1 Présentation du compte financier

Le compte financier est établi par l'agent comptable, l'ordonnateur lui communiquant à cet effet les états dont il est chargé en application de l'article 208 du décret GBCP, c'est-à-dire ceux relatifs à la comptabilité des autorisations d'engagement et des autorisations d'emplois. Il est visé par l'ordonnateur qui certifie qu'il retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres de recouvrer et de payer transmis à l'agent comptable (article 212 du décret GBCP).

La composition du compte financier est précisée ci-dessous.

4.1.1. Le rapport de gestion de l'ordonnateur

Le compte financier est accompagné d'un rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé, commentant les données figurant dans le compte financier. Ce rapport doit être articulé avec les éléments constitutifs de la note de présentation du budget de l'ordonnateur. Il décrit et explique les l'évolution des recettes constatées sur l'exercice, les mouvements de crédits significatifs et les replace dans le contexte des missions, de la stratégie et de la gestion de l'organisme. Le bilan de l'exécution annuelle doit notamment permettre de vérifier la soutenabilité budgétaire de cette stratégie. Ce rapport doit être de nature à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les motifs et les conséquences des décisions soumises à leur approbation. Les dépenses d'investissement font l'objet d'un développement spécifique expliquant les orientations de l'organisme et le coût total de chaque opération. Les organismes ayant une activité commerciale annexe peuvent fournir en outre un état des coûts de revient de leurs produits ou de leurs prestations de services afin d'éclairer la prise de décision.

4.1.2. Les états financiers et tableaux

Selon l'article 211 du décret GBCP, le compte financier comprend :

- les tableaux des autorisations d'emploi et des autorisations budgétaires (tableaux 1 et 2) ;
- le tableau présentant l'équilibre financier (tableau 4) ;
- les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret GBCP : bilan, compte de résultat, état de l'évolution de la situation patrimoniale et annexe des comptes annuels (cf. recueil des normes comptables pour les établissements publics) ;
- la balance des comptes des valeurs inactives (cf. recueil des normes comptables pour les établissements publics).

Le dossier de présentation du compte financier comprend également, pour l'information de l'organe délibérant, les tableaux budgétaires suivants :

- le tableau des dépenses par destination (obligatoire) et des recettes par origine (facultatif) (tableau 3) ;
- le tableau des opérations pour comptes de tiers (tableau 5) ;
- le plan de trésorerie (tableau 7) ;
- le tableau des opérations sur recettes fléchées (tableau 8) ;
- le tableau des opérations pluriannuelles (tableau 9 – exécution) ;
- le tableau de synthèse budgétaire et comptable (tableau 10).

Le tableau des autorisations budgétaires, le tableau d'équilibre financier, le compte de résultat, le

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

tableau d'évolution de la situation patrimoniale, le tableau des opérations pour compte de tiers et le tableau d'analyse de la situation financière doivent comporter, outre la colonne présentant l'exécution, une colonne présentant la prévision reprenant les ouvertures en budget initial et en budget(s) rectificatif(s).

4.2. Vote du compte financier

Le compte financier est soumis par l'ordonnateur à l'organe délibérant, qui l'arrête, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du deuxième mois suivant la clôture de l'exercice (article 212 du décret GBCP).

Selon l'article 213 du décret GBCP, le compte financier arrêté par l'organe délibérant est soumis à l'approbation des autorités de tutelle.

Les autorités de tutelle disposent d'un délai d'un mois pour approuver le compte financier. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le compte financier est réputé approuvé.

Le point de départ du délai est la date de réception du document par les autorités de tutelle. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

Dans le délai prévu à l'article 214 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, l'agent comptable adresse au juge des comptes les documents prévus par l'arrêté du 10 janvier 2014 fixant la liste des documents transmis au juge des comptes en application de l'article 214 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

A défaut de délibération de l'organe délibérant arrêtant le compte financier, ce document est adressé au juge des comptes, dans les quatre mois suivant la clôture de l'exercice, dans l'état où il a été visé par l'ordonnateur (article 214 du décret GBCP).

5. BUDGET ANNEXE

La nature des missions d'un organisme ou son organisation particulière peuvent conduire à créer un cadre budgétaire distinct de celui du budget principal : il s'agit du budget annexe.

La création d'un tel cadre budgétaire doit être expressément prévue par le texte institutif de l'organisme.

Outre un cadre comptable complet (à l'exception des comptes de disponibilités) prenant la forme d'un service à comptabilité distincte, le budget annexe est voté de manière distincte par l'organe délibérant de l'organisme selon les mêmes modalités que le budget principal.

Les crédits qu'il prévoit ont donc un caractère limitatif et l'exécution des prévisions budgétaires en dépenses et en recettes fait partie des documents composant le compte financier conformément aux articles 211 et 212 du décret GBCP.

Lors du vote du budget principal et du (des) budget(s) annexe(s), l'organisme doit produire les tableaux selon les modalités précisées ci-dessous.

Présentation de la version consolidée (budget principal et budget annexe) ainsi que du détail du budget principal et du budget annexe pour les tableaux suivants :

- tableau 2 : autorisations budgétaires ;

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

- tableau 6 : situation patrimoniale ;
- tableau 7 : plan de trésorerie ;
- tableau 8 : opérations sur recettes fléchées ;
- tableau 9 : opérations pluriannuelles ;

Présentation du détail du budget principal et du budget annexe pour le tableau 3 : dépenses par destination (obligatoire) et recettes par origine (facultatif) (pas de consolidation possible car les destinations sont différentes a priori) ;

Présentation de la version consolidée uniquement (budget principal et budget annexe) pour les tableaux suivants :

- tableau 4 : équilibre financier : présentation de la version consolidée (budget principal et budget annexe). Le solde budgétaire doit faire apparaître une décomposition du solde budgétaire (budget principal, budget annexe...) ;
- tableau 10 : tableau de synthèse budgétaire et comptable : présentation de la version consolidée.

6. FORMAT DES TABLEAUX BUDGETAIRES

Le dossier de présentation du budget initial, des budgets rectificatifs et du compte financier comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : autorisations d'emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : autorisations budgétaires (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : dépenses par destination (obligatoire) et recettes par origine (facultatif) ;
- Tableau 4 : équilibre financier (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 5 : opérations pour compte de tiers (le cas échéant) ;
- Tableau 6 : situation patrimoniale (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 7 : plan de trésorerie (obligatoire) ;
- Tableau 8 : opérations sur recettes fléchées (le cas échéant) ;
- Tableau 9 : opérations pluriannuelles – prévision (le cas échéant) ;
- Tableau 10 : tableau de synthèse budgétaire et comptable (obligatoire).

L'ensemble de ces tableaux est obligatoirement présenté pour le budget initial et le compte financier et s'accompagnent d'une délibération précisant : le plafond des autorisations d'emplois, le plafond des autorisations budgétaires par enveloppe, la variation de trésorerie, le résultat, la variation du fonds de roulement et le plafond de fongibilité asymétrique.

Les tableaux 1, 2, 4 et 6 soumis au vote de l'organe délibérant sont obligatoirement présentés pour le vote du budget rectificatif et sont accompagnés des tableaux pour information de l'organe délibérant modifiés par le budget rectificatif.

Ces tableaux doivent être présentés selon le format défini ci-après.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 1
Autorisations d'emplois

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des autorisations d'emplois

	Sous plafond LFI (a)	Hors plafond LFI (b)	Plafond organisme (= a + b)
Autorisation d'emplois rémunérés par l'organisme en ETP			0
Autorisation d'emplois rémunérés par l'organisme en ETPT			0

NB: Pour les opérateurs de l'Etat, l'autorisation d'emplois sous plafond LFI doit correspondre au plafond notifié par le responsable du programme chef de file de l'Etat en conformité avec le plafond d'emploi législatif du programme.

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau détaillé des emplois

	PLAFOND ORGANISME						TOTAL DES EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME		
	EMPLOIS SOUS PLAFOND AUTORISEES PAR LA LFI			EMPLOIS HORS PLAFOND DE LA LFI					
	ETPT	ETP	masse salariale	ETPT	ETP	masse salariale	ETP	ETPT	masse salariale
EMPLOIS REMUNERES PAR L'ORGANISME (1 + 2 + 3)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1 - TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires État (emplois et crédits inscrits au budget de l'organisme et actes de gestion, dont CAP, déconcentrés dans l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires organisme (corps propre)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires État détachés sur emploi dans un corps organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale :	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD sortantes non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD sortantes remboursées	0	0	0	0	0	0			
2 - NON TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Non titulaires de droit public	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Contractuels sous statut :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Contractuels hors statut :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires détachés sur contrat auprès de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale :	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD remboursées	0	0	0	0	0	0			
* Non titulaires de droit privé	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD remboursées	0	0	0	0	0	0			
3 - CONTRATS AIDES				0	0	0	0	0	0
EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES PERSONNES MORALES (4 + 5)							0	0	0
4 - EMPLOIS REMUNERES PAR L'ETAT							0	0	0
* Titulaires de l'État mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Titulaires de l'État mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Contractuels de l'État mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Contractuels de l'État mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
5 - EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES COLLECTIVITES OU ORGANISMES							0	0	0
* Agents mis à disposition de l'organisme et non remboursés à la collectivité ou organisme employeur							0	0	0
* Agents mis à disposition de l'organisme et remboursés à la collectivité ou organisme employeur							0	0	0

TABLEAU 2
Autorisations budgétaires

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

DEPENSES			RECETTES	
	Montants		Montants	
	AE	CP		
Personnel			-	Recettes globalisées
<i>dont contributions employeur au CAS Pension</i>				Subvention pour charges de service public
				Autres financements de l'Etat
				Fiscalité affectée
Fonctionnement				Autres financements publics
				Recettes propres
Intervention				
			-	Recettes fléchées*
Investissement			-	Financements de l'Etat fléchés
			-	Autres financements publics fléchés
			-	Recettes propres fléchées
TOTAL DES DEPENSES AE (A) CP (B)	-	-	-	TOTAL DES RECETTES (C)
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) (D1 = C - B)		-	-	SOLDE BUDGETAIRE (déficit) (D2 = B - C)

(*) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 3
Dépenses par destination - Recettes par origine

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des dépenses par destination (obligatoire)

Les axes de destination, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	DEPENSES								
	Personnel		Fonctionnement		Intervention (le cas échéant)		Investissement		Total
	AE = CP		AE	CP	AE	CP	AE	CP	AE (A) CP (B)
Destination 1									- -
Destination 2									- -
Destination 3									- -
Destination 4									- -
Destination 5									- -
Destination...									- -
TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	- -
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) D1 = C - B									-

Tableau des recettes par origine (facultatif)

Les axes d'origine, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	RECETTES								
	Recettes globalisées					Recettes fléchées			Total (C)
	Subvention pour charges de service public	Autres financements de l'Etat	Fiscalité affectée	Autres financements publics	Recettes propres	Financement de l'Etat fléchés	Autres financements publics fléchés	Recettes propres fléchées	
Origine 1									-
Origine 2									-
Origine 3									-
Origine 4									-
Origine 5									-
Origine...									-
TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SOLDE BUDGETAIRE (déficit) D2 = B - C									-

TABLEAU 4
Equilibre financier

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

BESOINS		FINANCEMENTS	
Solde budgétaire (déficit) (D2)*			Solde budgétaire (excédent) (D1)*
<i>dont Budget Principal</i>			<i>dont Budget Principal</i>
<i>dont Budget Annexe</i>			<i>dont Budget Annexe</i>
Remboursements d'emprunts (capital) ; Nouveaux prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b1)			Nouveaux emprunts (capital) ; Remboursements de prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b2)
Opérations au nom et pour le compte de tiers (c1)**			Opérations au nom et pour le compte de tiers (c2)**
Autres décaissements non budgétaires (e1)			Autres encaissements non budgétaires (e2)
Sous-total des opérations ayant un impact négatif sur la trésorerie de l'organisme (1)=D2+(b1)+(c1)+(e1)			Sous-total des opérations ayant un impact positif sur la trésorerie de l'organisme (2)=D1+(b2)+(c2)+(e2)
ABONDEMENT de la trésorerie (I)= (2) - (1)			PRLELEVEMENT de la trésorerie (II)=(1) - (2)
<i>dont Abondement de la trésorerie fléchée (a)***</i>			<i>dont Prélèvement sur la trésorerie fléchée (a)***</i>
<i>dont Abondement de la trésorerie non fléchée (d)</i>			<i>dont Prélèvement sur la trésorerie non fléchée (d)</i>
TOTAL DES BESOINS (1) + (I)			TOTAL DES FINANCEMENTS (2) + (II)

(*) Montant issu du tableau "Autorisations budgétaires"

(**) Montants issus du tableau "Opérations pour compte de tiers"

(***) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 5
Opérations pour compte de tiers

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débit (c1)	Crédit (c2)
Opération 1	C 4...			
	C 4...			
Opération 2	C 4...			
	C 4...			
Opération ...	C 4...			
	C 4...			
TOTAL			-	-

(c1) et (c2) étant repris au tableau "Equilibre financier"

N.B. : Dans l'hypothèse d'un écart entre les crédits et les débits d'un même compte, l'opération concernée devra faire l'objet d'une explication spécifique.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 6
Situation patrimoniale

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants	PRODUITS	Montants
Personnel		Subventions de l'Etat	
<i>dont charges de pensions civiles*</i>		Fiscalité affectée	
Fonctionnement autre que les charges de personnel		Autres subventions	
Intervention (le cas échéant)		Autres produits	
TOTAL DES CHARGES (1)		TOTAL DES PRODUITS (2)	
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)		Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)		TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	

* il s'agit des sous catégories de comptes présentant les contributions employeur au CAS Pensions

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés	
- produits de cession d'éléments d'actifs	
- Quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs	
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	

Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

EMPLOIS	Montants	RESSOURCES	Montants
Insuffisance d'autofinancement		Capacité d'autofinancement	
		Financement de l'actif par l'État	
Investissements		Financement de l'actif par des tiers autres que l'État	
		Autres ressources	
Remboursement des dettes financières		Augmentation des dettes financières	
TOTAL DES EMPLOIS (5)		TOTAL DES RESSOURCES (6)	
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)		Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie

	Montants
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	
Niveau final de la TRESORERIE	

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 7
Plan de trésorerie

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre	TOTAL Variation de trésorerie annuelle
(1) SOLDE INITIAL (début de mois)		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ENCAISSEMENTS													
<i>Recettes budgétaires globalisées</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Subvention pour charges de service public													-
Autres financements de l'État													-
Fiscalité affectée													-
Autres financements publics													-
Recettes propres													-
<i>Recettes budgétaires fléchées</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Financements de l'État fléchés													-
Autres financements publics fléchés													-
Recettes propres fléchées													-
<i>Opérations non budgétaires</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Emprunts : encaissements en capital													-
Prêts : encaissement en capital													-
Dépôts et cautionnements													-
Opérations gérées en comptes de tiers :	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
- TVA encaissée													-
- Dispositifs d'intervention pour compte de tiers : encaissements													-
- Autres encaissements d'opérations non budgétaires													-
A. TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
DECAISSEMENTS													
<i>Dépenses liées à des recettes globalisées</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Personnel													-
Fonctionnement													-
Intervention													-
Investissement													-
<i>Dépenses liées à des recettes fléchées</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Personnel													-
Fonctionnement													-
Intervention													-
Investissement													-
<i>Opérations non budgétaires</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Emprunts : remboursements en capital													-
Prêts : décaissements en capital													-
Dépôts et cautionnements													-
Opérations gérées en comptes de tiers :													-
- TVA décaissée													-
- Dispositifs d'intervention pour compte de tiers : décaissements													-
- Autres décaissements d'opérations non budgétaires													-
B. TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(2) SOLDE DU MOIS = A - B	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SOLDE CUMULE (1) + (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Variation de trésorerie correspondant à celle du tableau d'équilibre financier (I) ou (II)

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 8
Opérations liées aux recettes fléchées

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	Antérieures à N non dénouées	N	N+1	N+2	N+3 et suivantes	TOTAL
Position de financement des opérations fléchées en début d'exercice (a)						
Recettes fléchées (b)						
Financements de l'État fléchés						
Autres financements publics fléchés						
Recettes propres fléchées						
Dépenses sur recettes fléchées CP (c)						
Personnel						
AE=CP						
Fonctionnement						
AE						
CP						
Intervention						
AE						
CP						
Investissement						
AE						
CP						
Solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées (b) - (c)						

Solde budgétaire N repris au tableau "Equilibre financier" en (a)

Au cas où l'organisme utilise ce tableau pour un suivi individuel par opération, cette seconde partie permet de vérifier l'équilibre final de chaque opération.

Autofinancement des opérations fléchées (d)						
Opérations de trésorerie (décaissements) financées par recettes fléchées (e)						
Position de financement des opérations fléchées en fin d'exercice						
(a) + (b) - (c) + (d) - (e)						

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 9
Opérations pluriannuelles - prévision

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des recettes

A - Prévision d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement

		Prévision	Prévision N									Prévision N+1 et suivantes						
Opération	Nature	Coût total de l'opération	AE ouvertes les années antérieures à N	AE consommées les années antérieures à N	AE reprogrammées ou reportées en N*	AE nouvelles ouvertes en N	TOTAL des AE ouvertes en N	CP ouverts les années antérieures à N	CP consommés les années antérieures à N	CP reprogrammés ou reportés en N*	CP nouveaux ouverts en N	TOTAL des CP ouverts en N	AE prévues en N+1	CP prévus en N+1	AE prévues en N+2	CP prévus en N+2	AE prévues > N+2	CP prévus > N+2
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (4) + (5)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11) = (9) + (10)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(17)
Op. 1	Personnel																	
	Fonctionnement																	
	Intervention																	
	Investissement																	
Total Op.1		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Op.2	Personnel																	
	Fonctionnement																	
	Intervention																	
	Investissement																	
Total Op.2		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ss total personnel		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ss total fonctionnement		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ss total intervention		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ss total investissement		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

* A l'occasion du budget initial N, cette colonne enregistre les reprogrammations en AE ou en CP de N-1 sur N. Lors du premier budget rectificatif N, le cas échéant présenté avec le compte financier N-1, cette colonne enregistre les éventuels reports en AE et en CP.

B - Prévisions de recettes

Opération	Nature	Prévision	Prévision N		Prévisions en N+1 et suivantes		
		Financement de l'opération	Encaissements des années antérieures à N	Encaissement prévus en N	Encaissements prévus en N+1	Encaissements prévus en N+2	Encaissements prévus > N+2
		(18)	(19)	(20)	(21)	(22)	(23)
Op. 1	Financement de l'Etat*	-	-	-	-	-	-
	Autres financements publics**	-	-	-	-	-	-
	Autres financements***	-	-	-	-	-	-
	Total Op.1	-	-	-	-	-	-
Op. 2	Financement de l'Etat*	-	-	-	-	-	-
	Autres financements publics**	-	-	-	-	-	-
	Autres financements***	-	-	-	-	-	-
	Total Op.2	-	-	-	-	-	-
	Ss total financement de l'Etat	-	-	-	-	-	-
	Ss total autres financements publics	-	-	-	-	-	-
	Ss total autres financements	-	-	-	-	-	-
	TOTAL	-	-	-	-	-	-

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée, financements de l'Etat fléchés

** Autres financements publics et autres financements publics fléchés

*** Recettes propres et recettes propres fléchés

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

TABLEAU 9
Opérations pluriannuelles - exécution

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des recettes

A - Exécution d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement

Opération	Nature	Prévision	Exécution						Prévision N+1 et suivantes	
		Coût total de l'opération	AE consommées les années antérieures à N	AE consommées en N	TOTAL des AE consommées	CP consommés les années antérieures à N	CP consommés en N	TOTAL des CP consommés	Restes à payer	Solde à engager
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8) = (4) - (7)	(9) = (1) - (4)
Op. 1	Personnel									
	Fonctionnement									
	Intervention									
	Investissement									
	Total Op.1									
Op.2	Personnel									
	Fonctionnement									
	Intervention									
	Investissement									
	Total Op.2									
	Ss total personnel									
	Ss total fonctionnement									
	Ss total intervention									
	Ss total investissement									
TOTAL										

B - Exécution des recettes

Opération	Nature	Prévision	Exécution		Prévisions en N+1 et suivantes
		Financement de l'opération	Encaissements des années antérieures à N	Encaissement réalisés en N	Reste à encaisser en N+1 et suivantes
		(11)	(12)	(13)	(14) = (11) - (12) - (13)
Op. 1	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.1				
Op. 2	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.2				
	Ss total financement de l'Etat				
	Ss total autres financements publics				
	Ss total autres financements				
TOTAL					

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée, financements de l'Etat fléchés

** Autres financements publics et autres financements publics fléchés

*** Recettes propres et recettes propres fléchés

TABLEAU 10
Synthèse budgétaire et comptable

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

		BI n	
Niveaux initiaux	1	Niveau initial de restes à payer	
	2	Niveau initial du fonds de roulement	
	3	Niveau initial du besoin en fonds de roulement	
	4	Niveau initial de la trésorerie	
	4.a	dont niveau initial de la trésorerie fléchée	
Flux de l'année	4.b	dont niveau initial de la trésorerie non fléchée	
	5	Autorisations d'engagement	
	6	Résultat patrimonial	
	7	Capacité d'autofinancement (CAF)	
	8	Variation du fonds de roulement	
	9	Opérations sur dettes financières, capitaux propres et créances immobilisées sans impact budgétaire	
	10	Opérations du compte de résultat sans flux de trésorerie, non retraitées par la CAF	SENS
		Variation des stocks	+ / -
		Charges sur créances irrécouvrables	-
		Produits divers de gestion courante	+
	11	Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait générateur de trésorerie	SENS
		Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -
		Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -
		Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -
		Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -
	12	Solde budgétaire = 8 - 9 - 10 - 11	
	13	Décalage de flux de trésorerie liés aux opérations de trésorerie non budgétaires	
	14	Variation de la trésorerie = 12 - 13	
	14.a	dont variation de la trésorerie fléchée	
	14.b	dont variation de la trésorerie non fléchée	
	15	Variation du besoin en fonds de roulement = 9 + 10 + 11 + 13	
	16	Variation des restes à payer	
Niveaux finaux	17	Niveau final de restes à payer	
	18	Niveau final du fonds de roulement	
	19	Niveau final du besoin en fonds de roulement	
	20	Niveau final de la trésorerie	
	20.a	dont niveau final de la trésorerie fléchée	
	20.b	dont niveau final de la trésorerie non fléchée	
		Comptabilité budgétaire	
		Comptabilité générale	

ILLUSTRATIONS

Programmation pluriannuelle

Le décret GBCP introduit une vision pluriannuelle du budget avec les engagements juridiques consommant des autorisations d'engagement (AE) annuelles pouvant donner lieu à des paiements intervenant sur plusieurs exercices.

La programmation budgétaire induite par la logique de pilotage portée par le décret GBCP, par laquelle les organismes doivent planifier l'ensemble de leurs crédits et de leurs recettes, doit être pluriannuelle. En effet, elle décline la stratégie de l'organisme et doit apporter une visibilité budgétaire à moyen terme indispensable à la maîtrise et au pilotage de leurs dépenses.

Les organismes déterminent la période pluriannuelle sur laquelle porte leur programmation, mais celle-ci devrait être en cohérence notamment avec le budget triennal de l'Etat, et adaptée à leur activité et à leur stratégie.

Dans le cadre de la programmation pluriannuelle, le budget annuel de l'organisme correspond à la partie de la programmation correspondant à l'exercice considéré. La programmation pluriannuelle permet ainsi d'avoir une vision cohérente sur les budgets de plusieurs exercices consécutifs.

A titre d'illustration :

Un organisme procède à la programmation budgétaire pour les trois prochains exercices, des trois opérations suivantes :

- un marché de nettoyage de 300 conclu en N sur la période N/N+2, donnant lieu à un paiement de 100 chaque année ;
- un marché de travaux de 600 à conclure en N+1, devant donner lieu au paiement d'une première tranche de 200 en N+1 et au paiement d'une deuxième tranche de 400 en N+2 ;
- un marché de modernisation des matériels informatiques de 400 à conclure en N+2 devant s'exécuter à parts égales sur quatre ans.

Programmation sur la période N/N+2 :

	N	N+1	N+2
Programmation d'AE	300	600	400
Programmation de CP	100	100+200 = 300	100+400+100 = 600

Par ailleurs, dans un objectif de renforcement du dialogue entre les ministères de tutelle et les organismes sur la soutenabilité de leur trajectoire budgétaire, il est recommandé aux organismes d'avoir, en début d'année, un échange avec les autorités de tutelle sur une programmation budgétaire pluriannuelle, sur la base d'éléments de cadrage transmis par cette dernière.

Cet exercice, qui doit être articulé avec la préparation du budget triennal de l'Etat, a pour objectif de renforcer le dialogue entre les ministères de tutelle, les autorités chargées du contrôle et les organismes sur la soutenabilité de leur trajectoire budgétaire, et le cas échéant d'anticiper et de

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

prévenir les risques en permettant aux autorités de tutelles de cibler les actions utiles. Il vise en outre à engager le dialogue sur l'adéquation entre les ressources et les missions de l'organisme et, le cas échéant, à susciter un débat stratégique sur les activités que sera ou ne sera plus en capacité d'assurer l'organisme si la trajectoire budgétaire devait se confirmer.

La tutelle pourra envoyer les éléments de cadrage entre novembre N-1 et février N et l'organisme conduire l'exercice de programmation dans les deux mois suivant ces éléments de cadrage.

Reports de crédits et reprogrammation budgétaire

Les reports de crédits représentent une possibilité et ne revêtent aucun caractère automatique. La possibilité de reporter des crédits doit être limitée aux autorisations d'engagement et aux crédits de paiement qui n'ont pas pu être consommés avant la fin de l'année à la suite de décalages d'activités qu'ils avaient vocation à couvrir.

Lorsque les responsables budgétaires ou l'ordonnateur savent au moment de l'élaboration du budget initial N+1 que des activités sont décalées de N à N+1, il leur appartient de reprogrammer les crédits budgétaires afférents de N sur N+1. La programmation étant pluriannuelle, cette reprogrammation d'AE et de CP au budget initial correspond à une déprogrammation N. Une bonne pratique consiste donc à présenter un budget rectificatif N qui réactualise le budget en tenant compte de cette déprogrammation, pour annuler pour N les AE et les CP reprogrammés en N+1 concomitamment à la présentation du budget initial N+1.

Si le décalage d'activité intervient après le vote du budget initial N+1, la reprogrammation en N+1 peut toujours intervenir, par le vote d'un budget rectificatif N+1.

Opérations non budgétaires

Des opérations sont dites non budgétaires dès lors qu'elles ne consomment ni AE ni CP et n'ont donc aucun impact sur le solde budgétaire de l'organisme. Ces opérations non budgétaires comprennent :

- les opérations retraitées pour obtenir la capacité d'autofinancement (CAF) ne générant pas de flux de trésorerie de type amortissements et provisions, etc. ;
- les opérations du compte de résultat sans flux de trésorerie, non retraitées pour la CAF de type admissions en non-valeur ou variation des stocks, etc. ;
- les opérations sur dettes financières, capitaux propres et créances immobilisées sans impact budgétaire exclues du périmètre du solde budgétaire en raison de leur caractère transitoire générant un double flux vis-à-vis du même tiers pour le même montant (emprunts, prêts, avances remboursables et assimilés, dépôts et cautionnements, consignations et déconsignations etc.) ;
- les opérations de trésorerie exclues du périmètre du solde budgétaire (opérations au nom et pour le compte de tiers notamment).

Les opérations ne générant pas de flux de trésorerie (retraitées ou non par la CAF)

Certaines opérations (en dépenses et recettes) ne génèrent pas de flux de trésorerie mais seulement des écritures de haut de bilan et sont retraitées via la capacité d'autofinancement. Il s'agit notamment des dotations aux amortissements, dépréciations et provisions, des reprises sur amortissements, de la valeur nette comptable des actifs cédés et de la quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice (les produits de cession d'éléments d'actifs bien que retraités via la CAF génèrent quant à eux un flux de trésorerie et constituent des opérations budgétaires, en l'espèce des recettes budgétaires).

Toutefois, certaines opérations ne génèrent pas de flux de trésorerie et ne sont pas pour autant retraitées par la CAF, il s'agit notamment de la variation de stocks, des admissions en non-valeur et d'une partie des annulations de titres et des annulations de services faits sur exercices antérieurs. Il s'agit ici d'écritures de valorisation patrimoniale exclusivement portées par la comptabilité générale.

Les opérations bilancielle non budgétaires

Bien que générant des flux de trésorerie, certaines opérations sont exclues volontairement du solde budgétaire, il s'agit des écritures pour le montant en capital (les intérêts sont inclus dans le calcul du solde budgétaire) des emprunts, des prêts ou avances assimilées à des prêts (avances remboursables) et aux dépôts et cautionnements et assimilés (consignations).

Ces opérations ont toutes un point commun qui est de générer à la fois des sorties et des entrées de trésorerie contrairement aux autres opérations qui ne génèrent qu'un flux sortant ou un flux entrant vis-à-vis d'un même tiers et pour le même montant. C'est ce caractère transitoire et son impact neutre en trésorerie au terme de l'opération qui justifient leur exclusion du solde budgétaire.

Les autres opérations de trésorerie non budgétaires

Outre les opérations bilancielle évoquées plus haut et exclues volontairement du solde budgétaire, d'autres opérations générant des flux de trésorerie sont exclues également du solde budgétaire en raison de leur nature ou pour des raisons techniques.

Il convient ici de distinguer les flux de trésorerie liés aux opérations au nom et pour le compte de tiers du reste des flux de trésorerie relatifs à d'autres opérations non budgétaires.

Les dispositifs au nom et pour le compte de tiers répondent aux trois critères cumulatifs suivants :

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

Dans le second cas, il s'agit, pour la plupart, d'opérations non dénouées qui n'ont pas pu être enregistrées pour des raisons matérielles (encaissements non rapprochés de titres ou décaissements non rapprochés de demande de paiement). Ces flux de trésorerie en attente de régularisation peuvent représenter des montants non négligeables pour certains organismes et leur apurement rejoint les objectifs du contrôle interne et ceux de la sincérité des comptes.

Ces opérations ne sont pas budgétaires pour des raisons purement techniques et le deviendront dès leur dénouement s'il s'agit d'opérations pour compte propre.

Les opérations non budgétaires ne donnent pas lieu à consommation d'AE et de CP mais sont retracées dans le tableau d'équilibre financier permettant d'articuler le solde budgétaire avec la variation de trésorerie de l'exercice.

Description des tableaux budgétaires

- **Tableau 1 : autorisations d'emplois**

Les organismes produisent, parmi les documents budgétaires soumis au vote de l'organe délibérant, un tableau faisant apparaître l'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme et/ou l'ensemble des emplois en fonction dans l'organisme et rémunérés par d'autres personnes morales. Ces emplois sont présentés en équivalent temps plein travaillé et en équivalent temps plein.

L'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme constitue la base à partir de laquelle a été calculée la prévision de masse salariale.

- **Tableau 2 : autorisations budgétaires**

Ce tableau présente en particulier les enveloppes de crédits limitatifs en dépenses.

Il comporte :

En dépense, la présentation des crédits sous la forme de trois ou quatre enveloppes par nature, limitatives. Au sein de l'enveloppe de personnel, doit impérativement être identifié le montant de la contribution employeur au CAS pensions.

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

Sur décision du ministre chargé du budget, ces enveloppes peuvent être complétées par une ou plusieurs enveloppes destinées à des projets de recherche. Au sein de chacune de ces enveloppes, les crédits sont présentés par nature selon les catégories suivantes : personnel, fonctionnement et investissement et le cas échéant intervention. Le montant total des crédits de chaque enveloppe est limitatif ainsi que, en leur sein, d'une part le montant des dépenses de personnel et, d'autre part le montant de l'ensemble formé par les dépenses de fonctionnement et d'investissement.

En recette, sont distinguées les recettes globalisées et les recettes fléchées de l'organisme.

Le solde budgétaire traduit :

- en prévision : l'écart entre les CP inscrits au budget et les prévisions de recettes ;
- en exécution : l'écart entre les consommations de CP (ou dépenses décaissées) et les recettes encaissées.

Le solde budgétaire, positif (excédent) ou négatif (déficit), n'intègre pas les opérations de trésorerie, par définition « non budgétaires », recensées dans le tableau d'équilibre financier. Il représente un solde intermédiaire de trésorerie, reflétant le flux de trésorerie généré par l'activité de l'organisme.

L'évaluation des dépenses et des recettes dans le tableau des autorisations budgétaires est effectuée sur une base sincère.

- **Tableau 3 : dépenses par destination (obligatoire) et recettes par origine (facultatif)**

Le premier tableau ventile par destination les dépenses prévues au tableau des autorisations budgétaires. Il croise l'axe « Nature » en enveloppes de dépenses avec l'axe « Destination » propre à l'organisme et à son activité. En complément du tableau des autorisations budgétaires, il permet donc à l'ordonnateur de présenter aux ministères de tutelle et à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie de l'organisme selon une nomenclature qui traduit son activité. Il permet aussi en interne à l'organisme de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels.

La déclinaison de l'axe « Destination », propre à l'organisme, est décidée en commun accord avec les tutelles. Le cas échéant si cela a un sens au regard des activités de l'organisme, elle tient compte de la structuration des actions du (ou des) programme(s) budgétaire(s) dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des axes, de manière à assurer une cohérence dans les données et, le cas échéant, la consolidation pour des organismes ayant des activités similaires ou proches.

La ventilation des dépenses par destination n'est pas limitative afin de ne pas rigidifier l'exécution budgétaire des organismes. Les modifications de répartition entre les différentes destinations sont libres et relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Pour des besoins de pilotage interne ou d'échanges avec les tutelles, la ventilation des dépenses par destination présentée à un niveau agrégé à l'organe délibérant, peut être déclinée plus finement en « sous-destinations » sans pour autant mettre en place des compartiments limitatifs bloquant la fluidité de la dépense.

Le deuxième tableau (facultatif) ventile par origine les recettes prévues au tableau des autorisations budgétaires. Il croise l'axe « Nature » avec l'axe « Origine » propre à l'organisme et à son activité. Comme pour le tableau des dépenses par destination, il permet à l'ordonnateur de présenter aux ministères de tutelle et à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie de l'organisme ou la structure de son financement selon une nomenclature qui traduit son activité. Ce tableau permet aussi en interne à l'organisme de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels.

La déclinaison de l'axe « Origine », propre à l'organisme, est décidée en commun accord avec les tutelles. Elle tient compte de la structuration des actions du (ou des) programme(s) budgétaire(s) dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des axes, de manière à assurer une cohérence dans les données et, le cas échéant, la consolidation pour des organismes ayant des activités similaires ou proches.

Les modifications de répartition entre les différentes origines relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Pour des besoins de pilotage interne ou d'échanges avec les tutelles, la ventilation des recettes par origine présentée à un niveau agrégé à l'organe délibérant, peut être déclinée plus finement en « sous-origines ».

- **Tableau 4 : équilibre financier**

Le tableau d'équilibre financier retrace :

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

- les moyens financiers de couverture d'un solde budgétaire déficitaire par l'excédent résultant des opérations de trésorerie ;
- ou les moyens d'utilisation d'un solde budgétaire excédentaire.

Sont exclusivement retracés dans ce tableau :

- le solde résultant du tableau des autorisations budgétaires précédent (solde budgétaire) ;
- les opérations de trésorerie « non budgétaires » qui n'apparaissent pas dans le tableau des autorisations budgétaires.

Cet état permet d'appréhender l'ensemble des enjeux de financement, que ce soit par prélèvement (ou abondement) sur les disponibilités ou recours à l'emprunt (ou remboursement).

Dans le cas d'une variation négative de trésorerie, cette dernière doit être rapprochée de la situation bilancielle de l'organisme (ou du niveau de trésorerie présenté pour information dans le tableau complémentaire du compte de résultat et du tableau de financement agrégé prévisionnel) ; en effet, un budget présentant un prélèvement sur la trésorerie ne peut, en aucun cas, être considéré comme soutenable si le niveau de trésorerie ne permet pas de faire face à cette prévision de prélèvement.

Le tableau d'équilibre financier comprend, d'un côté les besoins de financement, de l'autre les financements. Un solde budgétaire déficitaire, un remboursement d'emprunt (en capital), un nouveau prêt (capital), une restitution de dépôt / cautionnement ou un décaissement non budgétaire (pour compte de tiers ou pour compte propre) sont constitutifs de besoins de financement. Un excédent budgétaire, l'encaissement d'un emprunt (en capital), le remboursement d'un prêt (capital), le versement d'un dépôt / cautionnement ou un encaissement non budgétaire (pour compte de tiers ou pour compte propre, s'agissant par exemple d'un encaissement non encore rapproché d'un ordre de recouvrer) permettent le financement des besoins. Les besoins sont les moyens d'utilisation des financements et, réciproquement, les financements sont les moyens de couvrir les besoins.

Pour la construction du tableau d'équilibre financier, les étapes sont les suivantes. Le solde budgétaire de l'exercice est reporté du tableau des autorisations budgétaires ; un déficit budgétaire constitue un besoin de financement tandis qu'un excédent est inscrit en « financements ». Par la suite, il convient d'inscrire dans ce tableau :

- Les montants relatifs aux opérations d'emprunts (en capital), de prêts (en capital) et de dépôts et cautionnements : le décaissement des remboursements d'emprunts figurera en « besoins » et l'encaissement des nouveaux emprunts en « financements ». Le décaissement des nouveaux prêts figurera en « besoins » et l'encaissement des remboursements de prêts figurera en « financements ». Le décaissement lié à des remboursements de dépôts et cautionnements figurera en « besoins » et l'encaissement de dépôts et cautionnements figurera en « financements ».

Il est à noter que les organismes divers d'administration centrale (ODAC) ne peuvent recourir aux emprunts de plus de douze mois ni émettre de titres de créances pour une durée équivalente. En effet, l'article 12 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014 du 28 décembre 2010 tel que modifié par l'article 24 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 dispose que : « *I.-Nonobstant toute disposition contraire des textes qui leur sont applicables, ne peuvent contracter auprès d'un établissement de crédit ou d'une société de financement un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois, ni émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée les organismes français relevant de la catégorie des administrations publiques centrales, au sens du règlement relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux en vigueur, autres que l'Etat, la Caisse d'amortissement de la dette sociale, la Caisse de la dette publique et la Société de prises de participation de l'Etat. Un arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé du budget*

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

établit la liste des organismes auxquels s'applique cette interdiction. Pour tout organisme nouvellement entrant dans la liste mentionnée au premier alinéa, l'interdiction s'applique un an après la publication de l'arrêté modifiant ladite liste. (...) III. Le présent article ne s'applique pas aux emprunts contractés auprès de la Banque européenne d'investissement. »

- Les montants relatifs aux opérations gérées au nom et pour le compte de tiers (et donc exclus du tableau des autorisations budgétaires) : il s'agit des opérations traitées, en comptabilité générale, uniquement en comptes de tiers que l'organisme réalise au nom et pour le compte d'autres tiers ; les décaissements au nom et pour compte de tiers seront inscrits en « besoins » et les encaissements en « financements ». Les informations relatives aux opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, synthétisées, proviennent du tableau d'opérations au nom et pour le compte de tiers (présenté ultérieurement). Il peut s'agir, à titre d'exemple, de sommes transitant sur les comptes de tiers d'un organisme chef de file dans le cadre d'un programme européen, à destination des autres participants du programme, ou bien encore d'opérations réalisées en application d'une convention de mandat.
- Les autres encaissements et décaissements non budgétaires.

Ces éléments permettent de totaliser les opérations – budgétaires et non budgétaires – ayant un impact, positif et/ou négatif, sur la trésorerie de l'organisme. Par différence entre les deux, on détermine la variation nette de trésorerie sur l'exercice ; elle est soit positive, soit négative.

En l'absence d'opérations non budgétaires (emprunts ou prêts, opérations pour compte de tiers, montants gérés en comptes de tiers), le solde budgétaire égale la variation de trésorerie.

La dernière étape consiste à décomposer la variation de trésorerie. En l'absence d'opérations relatives à des recettes fléchées, la ligne relative à la trésorerie fléchée est sans objet ; la ligne relative à la trésorerie non fléchée reprend l'intégralité de la variation de trésorerie déterminée précédemment.

En cas d'opérations relatives à des recettes fléchées, il convient de reprendre dans le tableau le montant figurant au tableau d'opérations sur recettes fléchées, dans la colonne N et sur la ligne « solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées » :

- en abondement de la trésorerie fléchée (« besoins de financements »), s'il est positif ;
- en prélèvement de la trésorerie fléchée (« financements ») s'il est négatif.

La différence entre la variation globale de trésorerie et la variation de la trésorerie fléchée permet de déterminer la variation de trésorerie disponible (non fléchée) à inscrire en abondement ou prélèvement.

A noter : la variation de trésorerie de l'organisme représente la variation sur l'exercice de l'ensemble des comptes de classe 5. La trésorerie comprend donc naturellement les dépôts de fonds au Trésor et éventuels autres avoirs bancaires mais également les montants détenus dans les différentes caisses de l'organisme, notamment s'agissant d'éventuelles régies et agences comptables secondaires. Les éventuelles valeurs mobilières de placement détenues par l'organisme sont également constitutives de sa trésorerie.

• **Tableau 5 : opérations pour compte de tiers**

Ce tableau retrace les opérations traitées, en comptabilité générale en encaissements/décaissements, uniquement en comptes de tiers, s'agissant d'opérations gérées par l'organisme pour le compte de tiers.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

La présentation de ce tableau est donc obligatoire pour tout établissement effectuant de telles opérations.

Sont notamment concernées :

- les opérations relatives à la TVA collectée et déductible, strictement imputées sur des comptes de tiers ;
- les opérations concernant les dispositifs d'intervention gérés par l'organisme sur financement de l'État et qualifiés de « transparents » pour lesquels l'organisme applique sans marge d'appréciation les décisions prises par un donneur d'ordre ;
- les conventions de mandat mises en œuvre par l'organisme mandataire.

L'absence de marge de manœuvre de l'organisme sur de telles opérations justifie leur exclusion du tableau des autorisations budgétaires. En cas de déséquilibre sur un exercice entre les encaissements et décaissements liés à ces opérations, celles-ci contribuent à la variation de trésorerie de l'organisme et doivent donc figurer sur une ligne dédiée du tableau d'équilibre financier.

• Tableau 6 : situation patrimoniale

Le compte de résultat, la capacité d'autofinancement et l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement prévisionnel agrégé) sont établis conformément au principe de constatation des droits et obligations régissant la comptabilité générale. Ils présentent les conséquences sur le résultat et la situation patrimoniale de l'organisme des opérations associées aux autorisations budgétaires en AE et CP ainsi qu'aux recettes, au même niveau de détail ou de regroupement que la présentation des dépenses et des recettes du tableau des autorisations budgétaires.

Par ailleurs, ils apportent une vision complémentaire au tableau des autorisations et du solde budgétaire quant à la situation de l'organisme. Le compte de résultat intègre notamment des charges et produits calculés qui sont, par définition, sans impact sur le solde budgétaire de l'exercice, mais néanmoins susceptibles d'en avoir sur les soldes budgétaires ultérieurs (l'amortissement et la dépréciation traduisent la perte de valeur des immobilisations de l'organisme qui généreront ultérieurement un besoin de renouvellement des investissements, les provisions pour risques sont susceptibles de décaissements au moment où le risque envisagé se réalisera).

Le compte de résultat prévisionnel

Il décrit l'activité courante de l'organisme pour l'exercice considéré. Il regroupe l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat comptable ou patrimonial de l'exercice, à savoir l'intégralité des produits (comptes de classe 7) et des charges (comptes de classe 6) de l'organisme.

L'évaluation des charges et des produits dans le compte de résultat prévisionnel permet de traduire l'impact prévisionnel en droits et obligations constatés :

- des opérations de dépenses prévues au sein des enveloppes de fonctionnement et de personnel, d'intervention le cas échéant ;
- de la variation prévisionnelle de valeur des actifs de l'organisme sur l'exercice (amortissements et dépréciations) ;
- des autres variations pouvant être anticipées de la situation patrimoniale de l'organisme ayant un impact sur le résultat.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

Le résultat prévisionnel issu du compte de résultat permet de déterminer la capacité (lorsqu'elle est positive) ou l'insuffisance (lorsqu'elle est négative) d'autofinancement générée sur l'exercice ; elle est intégrée au tableau de financement prévisionnel agrégé.

La capacité d'autofinancement

L'articulation entre le compte de résultat et le tableau de financement se fait par la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement.

La capacité d'autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir un impact sur la trésorerie et mesure les ressources financières internes générées par l'activité courante de l'organisme. Elle exclut donc les éléments du résultat liés à l'investissement (i.e. les produits des cessions d'éléments d'actif pourtant encaissables). La CAF traduit la capacité de l'organisme à financer les besoins pérennes liés à son existence et constitue, à ce titre, une ressource stable.

Elle se calcule à partir du résultat prévisionnel de l'exercice et correspond à la différence entre les produits encaissables (hors ceux relatifs aux cessions d'actif) et les charges décaissables.

Elle est portée en ressources du tableau de financement prévisionnel matérialisant son caractère durable permettant le financement d'acquisitions d'immobilisations ou le remboursement d'emprunts.

En principe positive, elle apparaît en ressource du tableau de financement. Elle ne peut être négative qu'à titre exceptionnel ; on parle alors d'insuffisance d'autofinancement (IAF) inscrite en emploi du tableau de financement prévisionnel agrégé à financer par des ressources stables de l'exercice ou issues des exercices antérieurs.

La CAF se distingue du solde budgétaire car :

- elle prend en compte les produits encaissables et les charges décaissables, alors que le solde budgétaire tient compte des recettes encaissées et des dépenses décaissées ;
- elle ne considère pas les opérations relatives à l'investissement alors que celles-ci impactent le solde budgétaire.

Le tableau de financement prévisionnel

Les emplois inscrits au tableau de financement traduisent notamment les conséquences prévisionnelles en comptabilité générale des opérations de dépenses prévues dans l'enveloppe d'investissement. S'y ajoutent les variations en emplois ne constituant pas des dépenses budgétaires de l'exercice, particulièrement s'agissant du remboursement en capital des dettes financières.

Les ressources figurant au tableau de financement traduisent, quant à elles, les conséquences prévisionnelles en comptabilité générale des opérations de recettes prévues au tableau des autorisations budgétaires. Peuvent s'y ajouter également des ressources ne constituant pas des recettes budgétaires de l'exercice. C'est notamment le cas de l'augmentation des dettes financières.

Le tableau de financement prévisionnel agrégé présente également la capacité (en ressources) ou l'insuffisance (en emplois) de financement dont le calcul est détaillé dans le cadre précédent.

Le tableau de financement prévisionnel agrégé est établi selon le principe de constatation des droits et obligations et renseigne sur l'évolution prévisionnelle annuelle de la situation patrimoniale de l'organisme. Il regroupe l'ensemble des opérations financières – et notamment celles relatives aux dettes financières – dont les effets patrimoniaux seront décrits dans les comptes de bilan, ainsi que celles afférentes aux produits de cession des éléments d'actif.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

La présentation en équilibre du tableau de financement prévisionnel agrégé est réalisée par la variation du fonds de roulement (apport au fonds de roulement ou prélèvement sur fonds de roulement), le fonds de roulement étant déterminé par différence entre les ressources durables et les emplois stables de l'organisme tels que présentés au bilan fonctionnel.

Le tableau complémentaire pour information de l'organe délibérant

Il permet l'information et l'orientation des choix des tutelles et des membres de l'organe délibérant et fait apparaître, de manière prévisionnelle, les éléments du bilan fonctionnel en présentant l'articulation entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie.

La variation de la trésorerie présentée dans ce tableau est identique à la variation de trésorerie figurant dans le tableau d'équilibre financier. Cependant, le tableau complémentaire fait apparaître le niveau global de la trésorerie de l'organisme. La lecture de ce tableau est donc indispensable pour permettre de se prononcer, de façon pertinente, sur la variation de trésorerie induite par les tableaux d'autorisations budgétaires et d'équilibre financier. En effet, un éventuel prélèvement sur la trésorerie issu du tableau d'équilibre financier n'est possible que si le niveau de trésorerie le permet.

De la même manière, la variation du fonds de roulement issue du tableau de financement prévisionnel doit s'apprécier en fonction du niveau du fonds de roulement indiqué dans le tableau complémentaire.

Au regard des spécificités de chaque organisme, ce tableau est complété par toutes les informations jugées utiles et notamment par des tableaux mensuels de variation constatée ou prévisionnelle de trésorerie, besoin en fonds de roulement (BFR) et fonds de roulement (notamment quand l'organisme connaît de fortes variations saisonnières de sa trésorerie, que celles-ci soient structurelles ou conjoncturelles).

- **Tableau 7 : plan de trésorerie**

Ce document, établi pour l'intégralité de l'exercice N, permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comprenant une proposition d'encaissement des financements de l'État à des dates clairement indiquées) et décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie en fin de mois.

Il distingue les opérations budgétaires (fléchées et globalisées), des opérations de trésorerie pures (opérations sur compte de tiers, nouveaux emprunts/remboursement d'emprunts...) et permet de matérialiser les pics potentiels de besoins de trésorerie au cours de l'exercice.

La différence entre les encaissements budgétaires et les décaissements budgétaires doit correspondre au solde budgétaire du tableau 2 et la variation de trésorerie à celle du tableau 3 et du tableau 6.

Le plan de trésorerie prévisionnel figure en annexe obligatoire au budget initial présenté à l'organe délibérant.

Il fait l'objet d'une actualisation (mensuelle, trimestrielle ou selon une autre périodicité convenue) qui est communiquée au contrôleur budgétaire de l'organisme et au ministère de tutelle. En cas de modification substantielle du plan de trésorerie en cours d'année, le responsable de programme peut être amené à modifier en liaison avec le CBCM l'échéancier de versement des financements prévus.

- **Tableau 8 : opérations sur recettes fléchées**

Ce tableau permet le suivi des opérations pluriannuelles liées aux recettes fléchées en retraçant l'exécution passée et prévisionnelle s'agissant de l'encaissement des recettes fléchées ainsi que de la réalisation et de la prévision – en engagement et décaissement – des dépenses afférentes.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

Il reprend donc, pour l'exercice N, les recettes fléchées déjà inscrites au tableau des autorisations budgétaires ainsi qu'une partie des dépenses qui y sont également inscrites : celles contribuant à la réalisation d'une opération financée, au moins partiellement, par recettes fléchées.

La colonne « antérieures à N non dénouées » reprend les éléments ayant été inscrits dans le tableau des autorisations budgétaires des exercices précédents, dans la mesure où les opérations afférentes ne sont pas achevées.

Les éléments inscrits dans les colonnes N+1, N+2, etc. figureront dans les autorisations budgétaires des exercices suivants.

Son objectif principal est la mise en exergue des déséquilibres prévisionnels, sur l'exercice concerné (et les suivants), du solde budgétaire – et de la trésorerie en résultant – générés par ces opérations. Un déséquilibre budgétaire négatif sur l'exercice N se traduira par un prélèvement sur la trésorerie dite « fléchée » reporté en financement sur le tableau d'équilibre financier. A l'inverse, un déséquilibre budgétaire positif se traduira par un abondement de la trésorerie fléchée reporté en besoin sur le tableau d'équilibre financier et permet ainsi de neutraliser l'impact de ces opérations sur le solde budgétaire. Pour obtenir la part du « solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées » (permettant de déterminer la variation de la trésorerie fléchée de l'exercice), il est nécessaire de soustraire du montant total des recettes fléchées de l'exercice le montant des crédits de paiement des dépenses relatives à ces recettes.

Le solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées calculé dans la colonne N est à inscrire dans la ligne correspondant à la variation de trésorerie fléchée du tableau d'équilibre financier :

- en abondement de la trésorerie fléchée (« besoins de financements »), s'il est positif ;
- en prélèvement de la trésorerie fléchée (« financements ») s'il est négatif.

Au cas où l'organisme utilise le tableau des opérations sur recettes fléchées pour un suivi individuel par opération, il pourra, grâce aux trois dernières lignes :

- Mettre en évidence l'équilibre pluriannuel global de ces opérations, équilibre réalisé le cas échéant par autofinancement de l'organisme (ligne d). En revanche, une opération strictement réalisée par autofinancement ne sera pas considérée comme une opération sur recettes fléchées. En effet, l'autofinancement résulte généralement de l'accumulation d'excédents budgétaires antérieurs sans possibilité d'identification de recettes fléchées en tant que telles.
- Le cas échéant, retracer le fait que des recettes fléchées financent des opérations non budgétaires, à savoir des opérations de trésorerie : celles liées au capital des emprunts (ligne e).

• Tableau 9 : opérations pluriannuelles

Tant en prévision qu'en exécution, le suivi des opérations pluriannuelles concerne autant les dépenses que les recettes et permet, en conséquence, d'apprécier la soutenabilité de ces opérations sur leur durée. Les éléments permettant d'apprécier les modalités de financement et le degré de certitude de l'apport financier (provenant de l'État, d'une collectivité locale, de l'Union européenne, d'un autre tiers) doivent être fournis à l'organe délibérant.

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

En outre, s'agissant de l'exercice N, le tableau des opérations pluriannuelles permet d'éclairer et justifier une partie des montants inscrits tant en dépenses qu'en recettes dans le tableau des autorisations budgétaires voté par l'organe délibérant.

La présentation est détaillée par opérations ou regroupements d'opérations, en fonction du besoin et des enjeux de chaque organisme.

Tableau en prévision

Ce tableau est obligatoire notamment pour information de l'organe délibérant dès lors que sont inscrites au budget des opérations pluriannuelles ayant une incidence financière sur plusieurs exercices. Il est présenté à l'occasion du vote des budgets initiaux et rectificatifs. Ces opérations concernent toutes les dépenses budgétaires (c'est-à-dire hors celles gérées en compte de tiers) de l'organisme ayant vocation à être exécutées sur plusieurs exercices.

En dépenses, le tableau de suivi retrace :

- le coût total de l'opération par enveloppe par nature de dépenses ;
- les autorisations d'engagement (AE) ouvertes puis consommées (ou ayant donnant lieu à contrat) sur les exercices antérieurs au titre d'opérations non encore achevées, celles prévues pour être contractées sur l'exercice N (que ce soit les AE nouvelles ou, le cas échéant, les AE reprogrammées ou reportées de l'exercice antérieur, dès lors que les reports ont été votés) et celles prévues pour être contractées sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant ;
- les crédits de paiement (CP) ouverts et déjà consommés antérieurement à N, ceux prévus sur l'exercice N (que ce soit les CP nouveaux ou, le cas échéant, les CP reprogrammés ou reportés de l'exercice antérieur, dès lors que les reports ont été votés) et les CP prévus sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Concrètement, les dépenses pluriannuelles doivent faire l'objet d'une prévision tenant compte, d'une part, du montant des dépenses prévues au budget de l'année et, d'autre part, des montants à prévoir au budget de chacune des années suivantes. En cas de modification substantielle de l'une de ses composantes en cours d'année, ce tableau est amendé et à nouveau soumis au vote de l'organe délibérant.

En recettes, le tableau fait notamment apparaître l'apport financier de l'État et des autres contributeurs aux opérations pluriannuelles de l'organisme. Il prévoit avec la plus grande fiabilité et sincérité (d'évaluation notamment) les modalités de financement envisagées pour chaque opération pluriannuelle. Il retrace :

- le financement de l'opération par nature de recettes ;
- les encaissements réalisés sur les années antérieures à N ainsi que les prévisions d'encaissement en N, N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Il convient de bien distinguer les opérations pluriannuelles, des engagements pluriannuels : le tableau n°9 n'a pas vocation à recenser l'intégralité des engagements pluriannuels mais bien de matérialiser les opérations ou groupes d'opérations pluriannuelles, ces dernières pouvant en partie, s'appuyer sur des engagements pluriannuels.

Tableau en exécution

2. COMPTABILITE BUDGETAIRE : CADRE BUDGETAIRE

Ce tableau est présenté à l'occasion du vote des comptes financiers. En dépenses, le tableau permet d'identifier et de totaliser les AE et les CP consommés lors des exercices antérieurs et lors de l'exercice N. La différence entre le total d'AE consommées jusqu'en N et le total de CP consommés jusqu'en N permet de déterminer les restes à payer qui devront faire l'objet d'ouvertures en CP sur les budgets ultérieurs. Ces ouvertures peuvent se traduire par une reprogrammation de l'échéancier de CP par exemple à l'occasion de la présentation d'un budget rectificatif N+1.

Les restes à payer en crédits de paiement ont un caractère inéluctable compte tenu des engagements juridiques fermes qui ont été contractés par l'organisme vis-à-vis d'un tiers.

En outre, au vu de l'exécution des exercices antérieurs à N et de l'exercice N, le tableau fait apparaître les soldes à engager et à payer totaux sur les exercices N+1 et ultérieurs. Ces soldes à engager et à payer résultent de la différence entre le coût total prévisionnel de l'opération et l'exécution constatée depuis l'exercice de démarrage de l'opération jusqu'à l'exercice N inclus. Ils donnent une visibilité à l'organisme sur les engagements juridiques et les décaissements qui restent à réaliser au vu du coût total de l'opération et de ce qui a déjà été réalisé jusqu'à l'exercice N inclus.

• Tableau 10 : synthèse budgétaire et comptable

Ce tableau a pour objet de rassembler tous les agrégats significatifs de comptabilité budgétaire et de comptabilité générale issus des différents autres tableaux à produire devant l'organe délibérant. Il constitue un des vecteurs essentiels de l'analyse de la soutenabilité budgétaire par l'ordonnateur et doit permettre aux tutelles et à l'autorité chargée du contrôle de disposer d'une information complète sur la santé financière de l'organisme. En outre, il permet de dépasser la stricte annualité budgétaire puisqu'il s'intéresse à l'antériorité financière de l'organisme.

Ainsi, la lecture de ce tableau se fait dans un ordre chronologique :

- les montants liés aux niveaux acquis ou à atteindre (niveaux d'entrée/sorties de restes à payer, de fonds de roulement, de trésorerie...) sont dissociés des montants liés aux flux de l'année (résultat, CAF, variation du fonds de roulement, solde budgétaire...) ;
- concernant les flux de l'année, le tableau recense les éléments issus de la comptabilité budgétaire (autorisations d'engagement et restes à payer) en amont du bilan, puis ceux du haut de bilan (compte de résultat, capacité d'autofinancement et variation du fonds de roulement) pour descendre vers le bas de bilan (solde budgétaire et variation de trésorerie), tout en s'attardant sur le milieu du bilan (le besoin en fonds de roulement).

Ce tableau en expliquant les écarts entre la variation du fonds de roulement et le solde budgétaire, permet notamment d'analyser la formation du besoin en fonds de roulement lié aux opérations budgétaires.

PARTIE 3 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : RECETTES

EXPOSE DES MOTIFS

Le décret GBCP instaure :

- pour les dépenses, une comptabilité d'engagement à travers les autorisations d'engagement et une comptabilité de caisse à travers les crédits de paiement ;
- pour les recettes, une seule comptabilité de caisse.

Tout comme les dépenses, les recettes doivent respecter les grands principes budgétaires mentionnés dans le volet « cadre budgétaire » du présent recueil. Ainsi les recettes doivent faire l'objet de prévisions sincères lors de la présentation du budget initial et le cas échéant lors des budgets rectificatifs. Ces prévisions sont par la suite suivies en exécution et retracées dans le cadre du compte financier.

De plus, selon le principe d'unité de caisse prévu à l'article 48 du décret GBCP³, des recettes et des dépenses ne peuvent faire l'objet d'une contraction et selon le principe d'universalité, des recettes ne peuvent être affectées à des dépenses en particulier.

Les recettes sont par principe globalisées et par exception fléchées. Comme défini dans le volet « Nomenclatures » du présent recueil, les recettes fléchées permettent de suivre et de justifier l'utilisation de fonds à l'égard d'un tiers financeur. Il s'agit d'un instrument d'analyse permettant notamment de distinguer la variation de trésorerie liée aux opérations sur recettes fléchées dans la variation de trésorerie globale de l'organisme, mais il n'aboutit en aucun cas à compartimenter la trésorerie. Ce dispositif ne remet en cause ni le principe d'unité de caisse ni celui de la fongibilité des crédits.

DISPOSITIONS NORMATIVES

L'article 205 du décret GBCP, qui définit les principes de comptabilisation des dépenses et des recettes, pose le principe selon lequel le montant des recettes d'un organisme est égal aux encaissements de l'année au titre des opérations budgétaires de l'organisme et ce, même si l'acquisition du droit n'a pas encore eu lieu. La comptabilisation d'une recette budgétaire s'opère lors du rapprochement entre l'encaissement et le titre de recette. Ce rapprochement doit être réalisé le plus rapidement possible pour constater l'exécution. Le titre de recette peut donc être porteur d'informations uniquement de comptabilité budgétaire permettant l'exécution des recettes en comptabilité budgétaire, ou porteur d'informations de comptabilité budgétaire et de comptabilité générale permettant simultanément l'exécution des recettes en comptabilité budgétaire et l'exécution des produits ou ressources en comptabilité générale.

En outre, l'article 175 1° du décret GBCP pose le principe selon lequel, le montant des recettes à inscrire dans le budget de l'organisme en prévision est évaluatif.

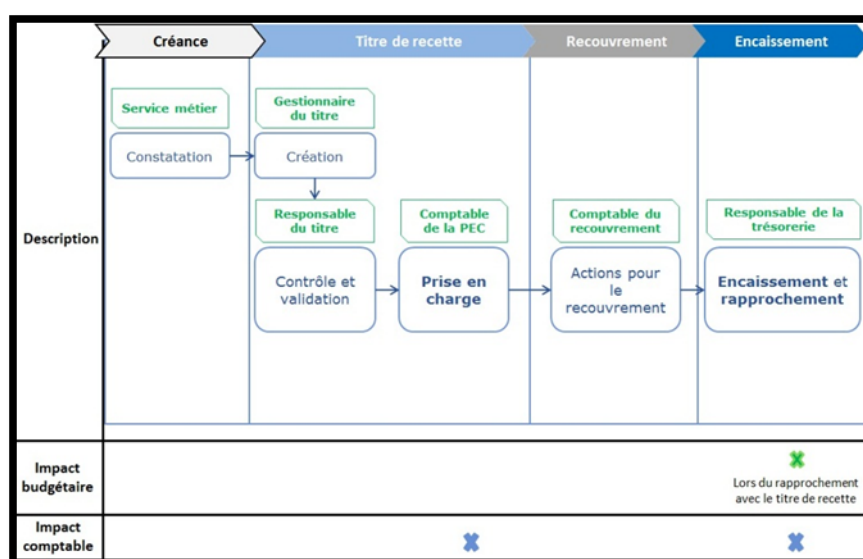
³ Article 48 du décret GBCP : « La caisse d'un poste comptable est unique (...) ».

ILLUSTRATIONS

1. CHAÎNE DE LA RECETTE

1.1 Cas standard

Dans la majorité des cas, l'acquisition du droit vis-à-vis d'un tiers s'opère avant l'encaissement. Un service métier constate l'acquisition de ce droit sur la base par exemple d'un contrat ou d'une convention. Un titre de recette est par la suite créé et validé, puis transmis à l'agent comptable pour prise en charge, événement qui générera l'écriture d'un produit en comptabilité générale. C'est sur la base de ce titre exécutoire que l'agent comptable lance alors la procédure de recouvrement qui, s'il n'y a pas de litige, a pour conséquence l'encaissement correspondant au titre émis. Le rapprochement de cet encaissement avec le titre déjà émis génère la recette en comptabilité budgétaire.



1.2 Cas d'exception

1.2.1 Recettes au comptant

Sont désignées comme « recettes au comptant » les recettes pour lesquelles l'encaissement s'opère avant la constatation de l'acquisition du droit, c'est le cas par exemple des recettes liées aux droits d'inscription pour des établissements d'enseignement ou des recettes de billetterie pour des organismes culturels (achats d'abonnements, de billets d'entrée...).

Dès qu'un encaissement est constaté, celui-ci doit être rapproché d'un titre afin de générer l'écriture en comptabilité budgétaire (recette) et de manière concomitante celle en comptabilité générale (produit ou ressource).

Un dialogue de gestion tout au long de l'exercice budgétaire est donc nécessaire entre l'agent comptable et l'ordonnateur afin d'apurer les comptes d'attente.

1.2.2 Régies de recettes

En matière de régies, il existe deux cas de figure :

- la régie d'avances et de recettes ;

3. COMPTABILITE BUDGETAIRE : RECETTES

- la régie de recettes.

Dans les deux cas, les règles standards de la comptabilité budgétaire sont appliquées : l'écriture de recette en comptabilité budgétaire a lieu lors du rapprochement entre le titre de recette relatif au reversement des recettes à l'agent comptable et leur encaissement.

1.2.3 Avances

Dans le cas « standard », l'inscription d'un produit en comptabilité générale intervient en amont de l'inscription d'une recette en comptabilité budgétaire mais il peut arriver que l'encaissement précède l'acquisition du droit, c'est le cas des avances contractuelles.

Il est alors nécessaire de créer un titre d'avance budgétaire et de le rapprocher de l'encaissement correspondant pour pouvoir constater la recette budgétaire.

Prenons l'exemple d'un programme européen de 5 M€ sur deux ans, l'Union européenne verse, dès la signature de la convention, 1 M€ pour couvrir les premiers frais engagés par l'organisme. Cette avance contractuelle doit être comptabilisée au titre de la comptabilité budgétaire comme une recette et ce même si elle est inscrite sur un compte d'avance en comptabilité générale (comptes de classe 4 et 5).

A la fin de l'année N, l'organisme remet un rapport intermédiaire pour une valeur de 2 M€, générant alors un produit de la même valeur en N, mais le paiement correspondant à l'écart entre les 2 M€ acquis et l'avance versée, soit 1 M€, n'est réalisé qu'en N+1. La recette budgétaire complémentaire à l'avance d'1 M€ n'est comptabilisée qu'en N+1.

Enfin, le rapport final est remis en fin d'année N+1 pour une valeur de 3 M€ et là encore le paiement du solde se fait sur l'exercice suivant en N+2.

Le tableau ci-dessous retrace les impacts en comptabilité budgétaire sur le tableau des autorisations budgétaires (recettes encaissées) et en comptabilité générale sur le compte de résultat (produits).

Evènements	N		N+1		N+2	
	Recettes budgétaires	Produits	Recettes budgétaires	Produits	Recettes budgétaires	Produits
Avance	1 M€	2 M€				
Rapport d'étape			1 M€			
Rapport final				3 M€	3 M€	0

1.2.4 Indu

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 demande de paiement a été émise et payée pour une somme supérieure aux droits effectifs du créancier ;
- et la régularisation des sommes indûment perçues ne peut être déduit, sous forme d'avoir, d'une demande de paiement à venir sur le même engagement juridique, établi au bénéfice de

3. COMPTABILITE BUDGETAIRE : RECETTES

ce créancier au cours de l'exercice ayant supporté le trop-versé, sur la même imputation budgétaire.

En comptabilité générale, en fonction de l'exercice de rattachement, l'indu est comptabilisé soit en tant qu'atténuation de dépense (exercice en cours) soit en tant que produits (exercices antérieurs).

En comptabilité budgétaire, quel que soit l'exercice de rattachement l'indu génère une recette budgétaire reflétant le flux de trésorerie généré (encaissement).

2. RECETTES FLECHEES

Le fléchage des recettes est un instrument qui permet à l'organisme d'identifier certaines opérations pour lesquelles :

- une justification de l'utilisation de fonds vis-à-vis d'un tiers financeur est nécessaire ;
- les impacts générés sur le solde budgétaire nécessitent d'être évalués.

En effet, ce type d'opérations s'étend généralement sur plusieurs exercices et les modalités de financement varient sensiblement en fonction des clauses prévues dans les contrats, ce qui génère des décalages de flux de trésorerie d'une année sur l'autre.

Prenons l'exemple d'un contrat de recherche d'un montant total de 2 M€ pour une durée de trois ans pour lequel un échéancier de versement par le financeur est le suivant : 0,5 M€ à la remise du premier rapport, 1 M€ à la remise du second rapport d'étape et le solde pour la remise du rapport final.

En parallèle, l'organisme établit son plan de charge prévisionnel et détermine ainsi les moyens en personnel et fonctionnement nécessaires au bon déroulement de cette opération sur la période concernée. Le résultat attendu est le suivant :

	N	N+1	N+2	N+3	TOTAL
Position de financement des opérations fléchées en début d'exercice (a)					
Recettes fléchées (b)	-	500 000	1 000 000	500 000	2 000 000
Autres financements publics fléchés	-	500 000	1 000 000	500 000	2 000 000
Dépenses sur recettes fléchées CP (c)	350 000	900 000	650 000	100 000	2 000 000
Personnel					
AE=CP	250 000	650 000	200 000	-	1 100 000
Fonctionnement					
AE	250 000	350 000	300 000	-	900 000
CP	100 000	250 000	450 000	100 000	900 000
Solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées (b) - (c)	- 350 000	- 400 000	350 000	400 000	-

Il apparaît que les deux premiers exercices généreraient des soldes déficitaires ce qui n'est pas sans conséquence sur le solde budgétaire global de l'organisme et la soutenabilité du budget voté.

Contrairement à la comptabilité générale (compte de résultat), la comptabilité budgétaire permet ici de matérialiser l'effort demandé à l'organisme pour financer les dépenses qui seront décaissées la première année et ce alors qu'aucune recette ne sera encaissée. Ce tableau permet ainsi de matérialiser le besoin en fonds de roulement de l'organisme qui, en fonction du modèle économique retenu pour un contrat, se matérialisera soit par un prélèvement sur la trésorerie (N et N+1 dans notre exemple) soit par un apport à la trésorerie (N+2 et N+3).

PARTIE 4 – COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

EXPOSE DES MOTIFS

Le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique a introduit, pour les organismes soumis à son champ d'application, une comptabilité budgétaire permettant, à côté de la comptabilité générale en droits et obligations constatés, d'enrichir leur pilotage.

Ce cadre budgétaire, proche de celui instauré pour l'Etat par la LOLF, est destiné à faciliter l'appréhension et l'évaluation de la mise en œuvre des politiques publiques.

La comptabilité budgétaire retrace l'autorisation budgétaire, les crédits étant limitatifs par enveloppe, et rend compte de son exécution, en enregistrant l'ouverture puis la consommation des autorisations d'engager, de payer, la consommation des autorisations d'emplois, ainsi que des prévisions de recettes.

En dépense, elle décrit la mise en place des crédits et retrace leur consommation qui se fait en deux étapes :

- la comptabilité des engagements enregistre la consommation des autorisations d'engagement (AE) par la souscription d'engagements juridiques fermes et définitifs (sous réserve d'éventuelles actualisations ou contentieux) auprès d'un tiers pour un montant déterminé ;
- la comptabilité des décaissements consigne la consommation des crédits de paiement (CP) en retraçant l'exécution des dépenses budgétaires au moment où elles sont payées.

La bonne application des règles de consommation des AE et des CP est un enjeu majeur de l'exécution d'un budget et de son pilotage ; elle se fonde sur le respect des critères de qualité de la comptabilité budgétaire que sont la réalité, la justification, la présentation et la bonne information, la sincérité, l'exactitude, la totalité, la non-compensation, l'imputation et le rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice.

Les dispositions normatives ci-dessous définissent les règles de consommation des AE et des CP. Elles indiquent pour les différentes natures de dépenses le fait générateur qui détermine la date d'effet sur la comptabilité budgétaire, et le montant devant alors y être inscrit.

Les illustrations présentent ensuite, pour les différents principaux cas de gestion relatifs à l'exécution des dépenses, les modalités de consommation des AE et des CP.

DISPOSITIONS NORMATIVES

Aux termes de l'article 180 du décret GBCP, les crédits inscrits au budget sont constitués d'autorisations d'engagement (AE) et de crédits de paiement (CP).

1. DEFINITION DES AUTORISATIONS D'ENGAGEMENT ET DES CREDITS DE PAIEMENT

Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées pendant l'exercice, les paiements afférents pouvant intervenir les années ultérieures (article 180 du décret GBCP). L'engagement est défini comme l'acte juridique par lequel un organisme crée ou

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense (article 30 du décret GBCP).

Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être payées pendant l'exercice (article 180 du décret GBCP). Le paiement est défini comme l'acte par lequel un organisme se libère de sa dette (article 33 du décret GBCP).

L'autorisation budgétaire votée par l'organe délibérant encadre ainsi les deux extrémités de la chaîne de la dépense que sont l'engagement, par lequel naît la dépense en créant une obligation vis-à-vis d'un tiers, et le paiement, par lequel est dénoué ledit engagement.

2. ANNUALITE DES AUTORISATIONS D'ENGAGEMENT ET DES CREDITS DE PAIEMENT

Les AE et les CP sont soumis au droit commun de l'annualité : ils constituent des autorisations budgétaires pour un exercice donné.

L'article 183 du décret GBCP précise que les autorisations d'engagement ouvertes au titre d'une année ne créent aucun droit à engagement au titre des années suivantes.

Cependant, les AE peuvent avoir une portée pluriannuelle : les AE ouvertes pour un exercice doivent intégrer le montant total des engagements juridiques pluriannuels souscrits lors de l'exercice mais qui s'exécutent et donnent lieu à des paiements sur un ou plusieurs exercices.

Les engagements de l'année consomment les autorisations d'engagement ouvertes au titre de l'exercice au cours duquel ils ont été souscrits, indépendamment de leur année de service fait ou de paiement.

Exceptions à la règle de l'annualité

Par exception à la règle de l'annualité, le décret GBCP permet aux organismes de procéder, sous certaines conditions, à des reports d'AE ou de CP. Ces reports doivent dans tous les cas faire l'objet d'un budget rectificatif :

- l'organe délibérant peut décider de reporter les crédits de paiement non consommés en fin d'exercice, dans la limite des dépenses pour lesquelles le service fait a été certifié au cours de l'exercice, et dont le paiement n'est pas intervenu (article 184 du décret GBCP) ;
- l'organe délibérant peut décider, après avis du contrôleur budgétaire et au vu des justifications produites devant lui, de reporter les autorisations d'engagement et les crédits de paiement non consommés à la fin d'un exercice (article 185 du décret GBCP).

3. REGLES DE CONSOMMATION DES AUTORISATIONS D'ENGAGEMENT ET DES CREDITS DE PAIEMENT

3.1 Règles générales de consommation des AE et des CP

Les dépenses sont prescrites par l'ordonnateur, le texte institutif de l'organisme désignant l'ordonnateur principal et, le cas échéant, un ou des ordonnateurs secondaires.

3.1.1. Consommation des AE

Dans le cas général, l'engagement juridique consomme les AE en amont de toute phase de liquidation, d'ordonnancement ou de paiement. Aux termes de l'article 206 du décret GBCP, les AE sont consommées par la souscription des engagements à hauteur du montant ferme pour lequel l'organisme s'engage auprès d'un tiers.

L'engagement se matérialise par la validation d'un acte juridique qui engage définitivement l'organisme, pour un montant ferme et une durée déterminée, vis-à-vis d'un tiers (par exemple : bon de commande, contrat, décision attributive de subvention).

Le montant de l'engagement doit correspondre à la somme des décaissements qui seront la conséquence de l'exécution de l'engagement. En général, il s'agit d'un montant prévu par le contrat ou la convention qui engage l'organisme de manière ferme, c'est-à-dire sans qu'il dispose d'une possibilité de ne pas effectuer les versements dès lors que le tiers aura rempli les conditions posées par le contrat, la convention ou les textes instituant les droits. Les AE sont alors consommées à hauteur de ce montant ferme, c'est-à-dire ce qui est financièrement quantifié de manière certaine dans l'acte d'engagement et qu'il faudra payer a minima après réalisation. Le montant de l'engagement contracté 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. Autrement dit, le montant consommé en AE correspond au montant total et déterminé de l'engagement ferme pris envers un tiers défini, y compris pour la part qui pourra donner lieu à un décaissement sur un exercice ultérieur.

La consommation d'AE par les engagements suppose également l'identification d'un tiers. Les engagements qui consomment les AE sont en principe des engagements envers des tiers, au sens d'entités ayant une personnalité juridique différente de celle de l'organisme.

L'ordonnateur a seul qualité pour procéder à l'engagement des dépenses. Toutefois, l'autorisation préalable de l'organe délibérant est requise :

- En matière immobilière, au-delà d'un seuil qu'il fixe ;
- Pour les autres contrats, au-delà d'un montant qu'il détermine (article 194 du décret GBCP) ;
- Ainsi que, le cas échéant, selon les dispositions spéciales des textes régissant l'organisme.

Ainsi, l'engagement ne peut être pris que par un ordonnateur habilité. Il doit être imputé au niveau le plus fin des nomenclatures applicables. 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 demande de paiement.

Dans le système d'information financière, la validation par le responsable des engagements juridiques, après le visa du contrôleur budgétaire quand il est requis, constitue le fait générateur de la consommation des autorisations d'engagement.

De la qualité de son enregistrement dans le système d'information financière dépend la qualité de la comptabilité budgétaire et du processus d'exécution de la dépense.

3.1.2. Consommation des CP

Le paiement consomme les CP à hauteur du montant payé. Aux termes de l'article 205, 2°, du décret GBCP, les dépenses consomment les CP du budget de l'année au cours de laquelle elles sont payées.

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

La consommation des CP est enregistrée en comptabilité budgétaire au moment où l'agent comptable paie une dépense. Plus précisément, la date de comptabilisation est la date du rapprochement du règlement avec la demande de paiement.

Ainsi, les CP permettent de retracer les paiements associés aux engagements qui ont fait l'objet d'un service fait (livraison, achèvement d'une prestation ou de travaux) et/ou d'une facturation (dans le cas d'avances versées, le service n'est pas fait au moment du versement).

Pour un engagement s'exécutant sur plusieurs exercices, la consommation des CP est échelonnée sur plusieurs exercices budgétaires.

3.2 Cas particulier des dépenses de personnel

L'article 181 du décret GBCP prévoit que s'agissant des dépenses de personnel, le montant des autorisations d'engagement est égal au montant des crédits de paiement. Les dépenses de personnel donnent lieu à consommation des autorisations d'engagement à due concurrence des consommations de crédits de paiement correspondantes.

Ces dépenses ne font pas l'objet d'un engagement préalable (cf. paragraphe 3.3).

Les dépenses de personnel comprennent, aux termes de l'article 178 du décret GBCP, les rémunérations d'activité, les cotisations et contributions sociales ainsi que les prestations sociales et allocations diverses.

3.3 Cas particulier des dépenses sans engagement préalable

Les différentes phases du processus d'exécution des dépenses (engagement, service fait, ordonnancement et paiement) ne sont pas toujours distinctes et certaines dépenses sont exécutées sans enregistrement préalable d'un engagement.

En pratique, ces dépenses correspondent à celles pour lesquelles l'engagement n'a pas les caractéristiques budgétaires nécessaires pour consommer l'AE :

- le montant de la dépense ne peut être déterminé de façon certaine avant la facturation (exemple : certains contrats conclus pour les fluides pour lesquels l'abonnement est facturé avec la consommation) ;
- la période pendant laquelle la dépense est due est indéterminée (exemple : bail à durée indéterminée) d'où il résulte une impossibilité de déterminer le montant total de l'engagement ;
- le tiers ne peut être déterminé (cas de certaines dépenses d'intervention constitutives de droits à prestation ouverts en vertu de régimes légaux ou réglementaires) ;
- le nombre des actes de dépenses qu'il faudrait gérer est disproportionné par rapport aux enjeux financiers (exemple : frais de missions et de déplacements).

Dans ces cas, les AE sont consommées au moment de la demande de paiement pour le même montant que la consommation des CP afférents. En effet, l'article 206 du décret GBCP prévoit que les dépenses qui ne font pas l'objet d'un engagement préalable à la liquidation ou à l'ordonnancement donnent lieu à consommation des autorisations d'engagement à due concurrence des consommations de crédits de paiement correspondantes.

La liste des dépenses sans engagement préalable est la suivante :

- 1- Les dépenses de personnel recouvrant les rémunérations d'activité, les cotisations et contributions sociales ainsi que les prestations sociales et allocations diverses ;

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

- 2- les frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels de l'organisme et les frais de changement de résidence ;
- 3- les achats publics et les dépenses dont le montant ferme n'est connu qu'à la facturation (abonnements, dépenses de fluide, de téléphonie, d'affranchissement, dépenses médicales, dépenses liées aux frais de justice, droits d'auteur) ;
- 4- les dépenses accessoires à un achat public telles que les frais de publication ou les intérêts moratoires ;
- 5- les baux à durée indéterminée ;
- 6- les impôts et taxes ;
- 7- les frais financiers incluant les intérêts d'emprunts ;
- 8- les dépenses par carte d'achat ou moyen de paiement analogue ;
- 9- les dépenses payées par régies ;
- 10- les dépenses non pluriannuelles exécutées par les organismes de taille modeste relevant du régime de simplification d'exécution de la dépense :

Un organisme peut faire une demande d'application du régime simplifié d'exécution des dépenses s'il vérifie l'une des conditions suivantes :

- effectif total inférieur ou égal à 20 ETPT ;
- montant cumulé des dépenses hors dépenses de personnel et hors dépenses d'intervention, inférieur ou égal à 500 000 euros par an ;
- nombre de factures traitées inférieur ou égal à 1 000 par an.

L'application du régime simplifié est autorisée par décision conjointe des ministères de tutelles, après avis du contrôleur budgétaire, en fonction de la situation de l'organisme au regard des trois critères précédemment définis.

Le régime simplifié d'exécution des dépenses consiste à exécuter l'ensemble des dépenses qui ne sont pas pluriannuelles selon le processus d'exécution des dépenses sans engagement préalable : la consommation des AE est réalisée à la validation de la demande de paiement par l'ordonnateur, pour le même montant que la consommation des CP intervenant au paiement.

A titre exceptionnel, les dépenses relevant d'autres cas de gestion peuvent être réalisées sans engagement préalable sur autorisation du directeur du budget lorsqu'elles remplissent l'un des critères suivants :

- le montant ferme ou le tiers bénéficiaire ne peut être déterminé ;
- la volumétrie des actes de dépense est très importante, pour des montants unitaires faibles.

3.4 Cas particulier des retraits d'engagement

Les retraits d'engagement permettent de réaliser un ajustement à la réalité de la dépense, par une réduction des montants engagés.

Seul le retrait d'un engagement de l'année en cours rend les autorisations d'engagement correspondantes disponibles :

- 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 ;

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

- si le retrait d'engagement a lieu lors d'un exercice budgétaire ultérieur à celui de l'engagement d'origine, les AE ne sont en principe pas restituées ;
- si l'engagement juridique engagé l'année précédente a fait l'objet d'un engagement complémentaire l'année en cours, alors le retrait d'engagement rend disponibles les AE à hauteur du montant complémentaire engagé l'année en cours. Les AE engagées l'année précédente ne sont pas restituées.

Par exception, le retrait d'un engagement d'une année antérieure peut rendre les autorisations d'engagement correspondantes disponibles sur l'exercice en cours dans les hypothèses suivantes, après accord du contrôleur budgétaire :

- 1- en cas de changement de tiers bénéficiaire, à hauteur de la reprise de l'engagement dans des conditions similaires ;
- 2- en cas d'affermissement d'une tranche conditionnelle, le retrait d'engagement au titre de l'indemnité de dédit qui n'est finalement pas due rend les AE correspondantes disponibles pour l'affermissement de la tranche conditionnelle ;
- 3- en cas d'exonération de pénalités du titulaire d'un marché, pour permettre le remboursement des pénalités précomptées ;
- 4- afin de modifier un engagement pour financer le montant d'une transaction liée à l'exécution de cet engagement, dans la limite du montant de cette transaction.

Ces hypothèses sont strictement encadrées car le retrait d'engagement d'année antérieure rendant du disponible tend à contrevenir aux principes d'annualité et de sincérité budgétaires.

ILLUSTRATIONS

1. Description des différentes variantes du processus d'exécution de la dépense

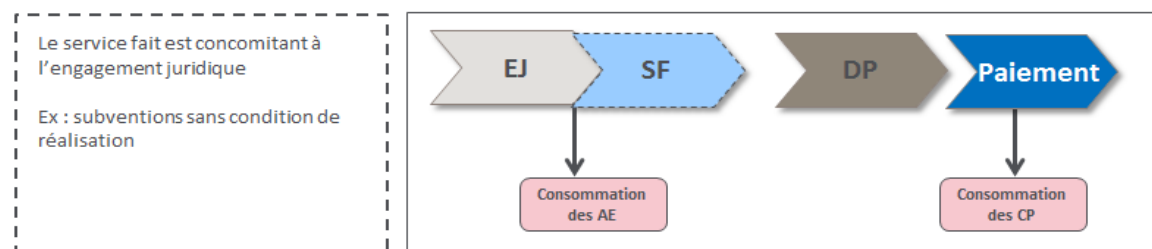
Le processus standard de la dépense repose sur 4 actions majeures :

- **l'engagement juridique** (EJ, acte par lequel l'organisme crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense) ;
- **le service fait** (SF, comprenant la constatation du service fait par lequel le service gestionnaire réceptionne les biens et prestations et vérifie leur conformité à la commande et la certification du service fait par laquelle l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation) ;
- **l'ordonnancement** (ordre, matérialisé par la demande de paiement – DP –, donné par l'ordonnateur au comptable de payer une dépense) ;
- **le paiement** (par lequel l'organisme se libère de sa dette).

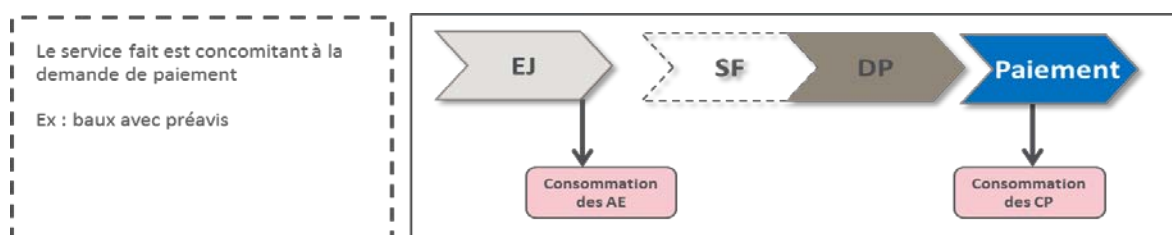
Toutefois, suivant la nature des dépenses considérées, certaines de ces actions ne peuvent être directement traitées suivant le processus standard.

En particulier, les cas suivants font 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 service fait est certifié dès l'engagement juridique, sans avoir forcément besoin de procéder à sa saisie distincte et à sa validation par des acteurs habilités.

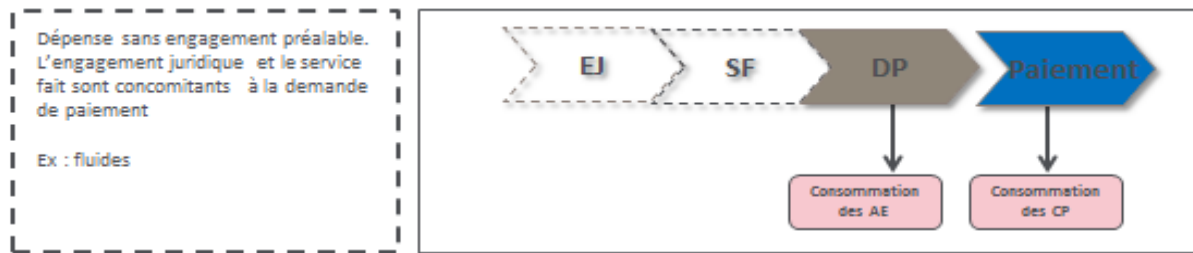


- **Service fait concomitant à la demande de paiement (DP)** (cas par exemple des marchés de travaux où un mémoire établi contradictoirement entre les parties tient lieu de service fait et de créance à payer) : la charge ou l'immobilisation est comptabilisée directement en comptabilité générale lors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



4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

- **Service fait et consommation des AE concomitants à la DP** (dépense sans engagement préalable, cas notamment des dépenses de fluides) : les AE sont consommées lors de la validation de la DP par l'ordonnateur.



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 (dépenses sans engagement préalable 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 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.

- **Paiement réalisé avant l'ordonnancement** (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).



2. Règles de consommation des AE et des CP pour chaque cas de gestion

2.1 Les marchés

L'ensemble des marchés traités dans cette partie peuvent concerner des dépenses de fonctionnement ou des dépenses d'investissement.

- **Marchés ordinaires (forfaitaires) à prix ferme ou révisable, de durée ferme ou reconductible**

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

Fait générateur de la consommation	AE consommées au moment de la validation de l'EJ + ultérieurement en cas de révision de prix ou de reconduction CP consommés au moment du paiement
Montant des AE et des CP	A la notification du marché : AE = montant ferme global sur la durée du marché hors reconduction CP = montant des paiements de l'année
Règles de budgétisation	AE ≠ CP AE budgétés à hauteur des engagements fermes CP budgétés à hauteur des paiements prévus sur l'année

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. Cette règle est également valable en cas de reconduction tacite.

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

- **Marchés à tranche(s)**

Lors de la passation du marché, les AE sont consommées à hauteur du montant ferme. Il comprend le montant de la tranche ferme et le cas échéant le montant de l'indemnité de dédit. Chaque affermissement de tranche conditionnelle ou optionnelle donne lieu à une consommation d'AE au moment de l'affermissement pour le montant de la tranche et le cas échéant le montant de l'indemnité d'attente due au titulaire du marché.

Fait générateur de la consommation	AE : Tranche ferme et montant de l'indemnité de dédit consommés à la validation de l'EJ Engagement de la tranche conditionnelle ou optionnelle au moment de l'affermissement CP consommés au moment du paiement
------------------------------------	---

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

Montant des AE et des CP	<u>A la notification du marché</u> : AE = montant ferme + montant des indemnités de dédit sur tranche conditionnelle ou optionnelle <u>A l'affermissement de la tranche conditionnelle ou optionnelle</u> : AE = montant de la tranche conditionnelle affermie + le cas échéant, le montant de l'indemnité d'attente. Les AE engagées au titre de l'indemnité de dédit peuvent faire l'objet d'un retrait d'engagement et être réutilisées. CP = paiements réalisés dans l'année
Règles de budgétisation	AE ≠ CP AE budgétées à hauteur des engagements fermes ou affermis + selon les hypothèses de paiement des indemnités CP budgétés à hauteur des paiements de l'année

- **Marchés à bons de commande**

Ces marchés ne comportent pas d'engagement ferme de dépense et leur passation n'entraîne donc pas de consommation d'AE, y compris s'ils comportent un montant minimum. Les modalités de consommation des AE et des CP sont identiques qu'ils soient avec ou sans minimum-maximum, qu'ils soient reconductible ou non.

L'engagement de l'organisme est créé par l'émission des bons de commande, lesquels doivent donc être couverts en AE avant d'être émis. Les AE sont alors consommées à la validation de cet engagement dans le système d'information financière. Lorsque le bon de commande porte sur une prestation exécutée sur plusieurs exercices, la comptabilité budgétaire doit retracer l'engagement pris sur cette durée.

Les marchés à bons de commande, prévus par l'article 77 du code des marchés publics de 2006 ne figurent plus dans les dispositions du décret du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics, pris sur le fondement de l'ordonnance du 23 juillet 2015. Toutefois, ils demeurent en tant que tels lorsqu'ils ont été lancés avant le 1^{er} avril 2016 ou lorsqu'ils sont conclus sur la base d'un accord-cadre antérieur au 1^{er} avril 2016.

Fait générateur de la consommation	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 des bons de commande émis dans l'année CP = montant des paiements de l'année
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

- **Accords-cadres**

L'article 4 de l'ordonnance du 23 juillet 2015 définit les accords-cadres comme étant « *les contrats conclus par un ou plusieurs acheteurs soumis à la présente ordonnance avec un ou plusieurs opérateurs économiques ayant pour objet d'établir les règles relatives aux bons de commande à*

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

émettre ou les termes régissant les marchés subséquents à passer au cours d'une période donnée, notamment en ce qui concerne les prix et, le cas échéant, les quantités envisagées. »

En application des dispositions de l'article 78 du décret du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics, pris sur le fondement de cette ordonnance, les accords-cadres peuvent désormais revêtir trois formes :

- Les accords-cadres exécutés par marchés subséquents (l'article 79 ajoute que ces marchés subséquents peuvent prendre la forme d'accords-cadres exécutés au moyen de bons de commande),
- Les accords-cadres exécutés (directement) par bons de commande,
- Les accords-cadres exécutés par l'un et l'autre.

Un accord-cadre ne comporte pas d'engagement susceptible de donner lieu à consommation d'AE.

Les « marchés subséquents » passés en application d'un accord-cadre donnent lieu à consommation d'AE dans les mêmes conditions que les autres marchés.

Les accords-cadres interministériels obéissent aux mêmes règles, les marchés subséquents passés pour leur application étant généralement des marchés ministériels.

- **Conventions de mandat**

La convention de mandat est un acte juridique par lequel une personne (le mandant) donne à une autre (le mandataire) le pouvoir de réaliser une ou plusieurs opérations en son nom (article 1984 du Code Civil). Elle peut être utilisée par exemple dans le cadre de travaux de maîtrise d'ouvrage ou de perception de fonds.

Le fait générateur de la consommation des AE et le volume d'AE consommé dépend de la nature de l'engagement du mandant vis-à-vis du mandataire, telle rédigée dans la convention.

- Si la convention est rédigée de telle manière que les trois critères de l'engagement ferme (un montant ferme, une durée déterminée et un tiers déterminé) sont réunis, la signature de la convention de mandat constitue le fait générateur de la consommation des AE pour la totalité du montant de la convention. La budgétisation reprend alors les modalités établies pour les marchés forfaitaires ;
- Si la convention est rédigée de telle manière que les trois critères de l'engagement ferme sont réunis mais précise des tranches (fermes et conditionnelles), la convention de mandat constitue le fait générateur de la consommation des AE pour la partie relative à la tranche ferme. La budgétisation reprend alors les modalités établies pour les marchés à tranches ;
- Si la convention est rédigée de telle manière que les trois critères de l'engagement ferme ne sont pas réunis, la convention est assimilée à un accord cadre et doit nécessairement renvoyer vers d'autres supports juridiques qui engageront fermement le mandant (conventions subséquentes, bons de commandes, ordres de services, etc.). La budgétisation reprend alors les modalités établies précédemment pour chacun de ces cas.

Pour le mandataire, quel que soit le cas de gestion rencontré, la convention de mandat ne donnera lieu à aucune consommation d'AE ni de CP car la convention est le support de l'exécution d'opérations non budgétaires dites « au nom et pour le compte de tiers » suivies dans le tableau d'équilibre financier (n°4), dans le tableau des opérations pour compte de tiers (n°5) et le plan de trésorerie (n°7).

2.2 Les avances

- **Avances sur marchés**

L'article 87 du code des marchés publics précise les modalités et les conditions d'application d'une avance accordée au titulaire d'un marché. Dans le cas général où le marché fait l'objet d'un engagement (donnant lieu à consommation d'AE), l'avance donne lieu à une consommation de CP lors de sa mise en paiement. Ainsi, l'avance doit faire référence à l'EJ.

L'avance est considérée comme un type de demande de paiement pris sur engagement juridique préalable.

Toutefois, dans le cas d'une avance sur un marché à bon 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 l'AE lors de sa validation par le responsable des DP ; l'avance est dans ce cas considérée comme un type de DP 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 du marché 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. Une recette est comptabilisée en comptabilité budgétaire ;
- 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. Une recette est comptabilisée en comptabilité budgétaire.

- **Avances hors marchés**

Les avances hors marché (avances sur frais de mission ou avances sur salaires) peuvent être traitées selon deux modalités :

- Comme pour les avances sur marché à bons de commande, une DP d'avance est émise par l'ordonnateur et prise en charge par l'agent comptable, donnant lieu à consommation de CP et

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

d'AE. La DP définitive vient solder les comptes d'avance en comptabilité générale et consomme le solde en CP et en AE.

- Les organismes qui le souhaitent peuvent cependant recourir à un traitement non budgétaire de ce type d'avance : une demande de versement permet de verser l'avance dans un premier temps (sans consommation de CP ni d'AE). Puis, une demande de paiement vient solder l'avance et consomme les CP et les AE à hauteur du montant définitif de la dépense.

2.3 Les acomptes

Un acompte constitue un paiement partiel, qui rémunère un service partiellement fait. Son montant ne peut être supérieur aux prestations effectivement réalisées.

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.

2.4 Les retenues de garantie

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 règlementairement à échéance sauf pour suspendre ou prioriser cette levée.

2.5 Les transactions

La transaction est définie à l'article 2044 du code civil comme « un contrat par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître ».

Le protocole transactionnel n'est donc pas un avenant aux marchés existants en vue de poursuivre leur exécution mais un acte contractuel distinct qui met fin au marché conclu avec le titulaire.

Il est donc nécessaire de le retracer dans le système d'information par un engagement distinct.

Les autorisations d'engagement consommées pour le marché au titre d'un exercice antérieur peuvent être utilisées pour le règlement de la transaction dans les conditions suivantes :

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

- Les modifications du tiers et de la nature de la dépense (versement d'une indemnité et non plus règlement de prestations) impliquent un retrait d'engagement à hauteur du reste à payer pour le marché auquel la transaction vient mettre fin.
- Si le montant total du reste à payer du marché est supérieur au montant de la transaction, seules les AE nécessaires au règlement de cette dernière peuvent être réutilisées.

2.6 Les baux

On distingue deux types de baux :

- Les baux conclus sur une durée ferme ;
- Les baux à durée indéterminée.

- **Baux conclus sur une durée ferme**

Les AE correspondant aux loyers doivent être consommées en fonction de la durée de l'engagement ferme contenue dans le bail, y compris, pour les baux qui comportent une clause de résiliation unilatérale.

Fait générateur de la consommation	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 (montant total du bail) CP = loyer de l'année <u>En année N+n :</u> AE = 0 CP = loyer de l'année
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

- **Baux à durée indéterminée**

Fait générateur de la consommation	Consommation d'AE au moment de la demande de paiement, pour le montant de l'avis d'échéance Consommation de CP lors du paiement (le paiement est réalisé sur échéance automatique de paiement ou sur facture), pour le montant de l'avis d'échéance
Montant des AE et des CP	AE = CP = loyer de l'année
Règles de budgétisation	AE = CP = évaluation des paiements de l'année

2.7 Les régies d'avance

Il s'agit d'un mode d'exécution dérogatoire de l'exécution de droit commun des dépenses dans lequel le régisseur paie directement des dépenses à faible enjeu ou de nature urgente à partir de l'avance qui lui a été consentie.

Le périmètre des dépenses pouvant être payées par une régie d'avance ainsi que le montant de l'avance accordée au régisseur et la période de fonctionnement de la régie sont précisés par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre intéressé, pris sur le fondement du décret n°92-681 du 20 juillet 1992 relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics.

Une avance de trésorerie, sans impact en comptabilité budgétaire, est versée au régisseur afin de payer les dépenses devant être réalisées par la régie. Les AE et CP correspondants sont bloqués sauf dérogation accordée par le comptable assignataire. Le régisseur enregistre les dépenses qu'il a réalisées puis dresse un bordereau récapitulatif qu'il envoie accompagné des pièces justificatives, à l'ordonnateur qui établit dans le système d'information financière une demande de paiement pour la prise en compte de la dépense dans les comptabilités budgétaire et générale.

Fait générateur de la consommation	AE consommées au moment de la validation de la DP (au vu du bordereau récapitulatif) CP consommés lors du paiement (au vu du bordereau récapitulatif)
Montant des AE et des CP	AE = CP = montant des dépenses de l'année
Blocage d'AE et de CP	Blocage concomitant d'AE et de CP à hauteur du 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

2.8 Les dépenses exécutées par carte d'achat

Le paiement par carte d'achat est destiné à simplifier les circuits de la dépense pour les dépenses présentant un volume de commandes important et difficilement compressible mais dont les enjeux budgétaire et comptable restent limités (faibles montants).

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

- d'une part les dépenses sur marchés, traditionnellement exécutées par l'émission de bons de commandes : les ROB sont établis par marché et contiennent des informations enrichies ;
- d'autre part les achats de proximité, de faibles montants, réalisés auprès de fournisseurs référencés : les ROB regroupent toutes les opérations, quel que soit le nombre de fournisseurs, et présentent des informations réduites.

Les marchés faisant l'objet d'une avance et les marchés de travaux, sauf décision de l'organisme motivée par des besoins d'entretien et de réparation courants n'ayant pas fait l'objet d'un programme, sont exclus d'un traitement par carte d'achat (décret du 26 octobre 2004).

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

Les dépenses de carte d'achat sont intégrées a posteriori dans le système d'information par l'émission d'une demande de paiement directe au profit de l'établissement bancaire qui a payé le ou les fournisseur(s).

Il n'y a donc pas d'enregistrement au fil de l'eau d'un engagement correspondant à chaque commande.

La constatation du service fait est acquise par défaut au fournisseur, les conditions et délais de contestation étant définis dans le cadre du marché d'émission de carte d'achat entre la banque et l'organisme. Dans ce mode de fonctionnement, la « certification du service fait » est prononcée concomitamment à l'enregistrement de la demande de paiement fondée sur le relevé d'opérations bancaires. Les AE et les CP sont consommés pour un même montant par la demande de paiement.

Fait générateur de la consommation	AE consommées au moment de la validation de la DP, correspondant au relevé d'opérations bancaires CP consommés lors du paiement
Montant des AE et des CP	AE = CP = montant des paiements de l'année
Règles de budgétisation	AE = CP AE et CP budgétés sur la base de l'évaluation des paiements de l'année

2.9 Les marchés de partenariat

Définition

Avec l'entrée en vigueur de l'ordonnance du 23 juillet 2015, les marchés de partenariats se sont substitués à toutes les formes de partenariats public-privé (PPP), à savoir les contrats de partenariat et les contrats d'autorisation d'occupation temporaire – location avec option d'achat (AOT-LOA). Un marché de partenariat englobe désormais les contrats confiant à un opérateur économique une mission globale ayant pour objet la réalisation d'un ouvrage et tout ou une partie de son financement. Au-delà de ces missions obligatoires, le marché de partenariat peut prévoir tout ou partie de la conception des ouvrages, équipements ou biens immatériels, l'aménagement, l'entretien-maintenance, la gestion ou l'exploitation de ces biens, la gestion d'une mission de service public, ainsi que des missions de valorisation immobilière.

Règles de gestion des marchés de partenariat

Le loyer d'une AOT-LOA ou d'un marché de partenariat est généralement fractionné en trois composantes ou « sous loyers » distinguant les dépenses d'investissement (enveloppe d'investissement), de fonctionnement et de financement (enveloppe de fonctionnement). Le coût complet des dépenses doit être engagé en euros courants.

Fait générateur de la consommation	<u>Coûts d'investissement (enveloppe d'investissement) :</u> - AE consommées lors de la notification du contrat + lors de la décision d'affermir une tranche conditionnelle - CP consommés chaque année, selon les échéanciers de règlement prévus au contrat <u>Coûts de fonctionnement et de financement (enveloppe de fonctionnement) :</u> - AE consommées au début de chaque année civile, jusqu'au terme du contrat, pour un montant égal au total des
------------------------------------	---

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

	paiements programmés dans l'année ; - CP consommés au cours de chaque année civile, jusqu'au terme du contrat, selon les échéanciers de règlement prévus au contrat.
Montant des AE et des CP	<u>Coûts d'investissement : AE ≠ CP</u> - A la passation du contrat : AE = montant ferme + montant du dédit + montant des indemnités de non affermissement sur tranches conditionnelles - A l'affermisssement d'une tranche : AE = montant de la tranche affermie – montant de l'indemnité de non affermissement correspondante - CP = loyers de l'année afférents aux coûts d'investissement des tranches fermes et conditionnelles affermies et/ou versement de l'indemnité de dédit <u>Coûts de financement et de fonctionnement : AE = CP</u> - AE = quote-part des annuités liées respectivement aux coûts de financement et aux coûts de fonctionnement - CP = montant des loyers de l'année
Règles de budgétisation	<u>Coûts d'investissement : AE ≠ CP</u> AE budgétées à hauteur des engagements fermes ou affermis + selon les hypothèses de paiement des indemnités CP budgétés à hauteur des paiements de l'année <u>Coûts de financement et de fonctionnement : AE = CP</u> AE budgétées à hauteur de la quote-part des annuités liées respectivement aux coûts de financement et aux coûts de fonctionnement CP budgétés à hauteur des paiements de l'année

2.10 Les dépenses d'intervention

Les dépenses d'intervention des organismes peuvent être pour compte propre ou pour compte de tiers. 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.

- **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.

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

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.

Fait générateur de la consommation	AE consommées lors de la validation de l'EJ associé à la notification de l'arrêté attributif ou à la convention, pour le montant annuel 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
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

- **Interventions de durée déterminée annuelles ou pluriannuelles**

Il s'agit des dépenses d'intervention pour lesquelles la durée ferme est connue. Pour ces dépenses, les AE sont consommées pour l'intégralité du montant de la subvention, l'année de la décision d'attribution de la subvention.

Les engagements de dépenses de dispositifs de durée déterminée doivent être couverts dans leur intégralité et pour leur montant juridique par des AE. La prise en compte de ces engagements sur la base de leur durée totale, et pas seulement leur tranche annuelle, est primordiale pour la maîtrise de ces dépenses.

Fait générateur de la consommation	Les AE sont consommées à la validation de l'EJ associé à la notification de l'arrêté attributif de subvention ou à la convention 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 <u>En année N+n :</u> AE = 0 CP = montant des versements sur l'année
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 <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

2.11 Les dépenses sans engagement préalable

Les dépenses prévues à l'article 206 du décret GBCP sont traitées sans engagement préalable et consomment les autorisations d'engagement à hauteur des crédits de paiement.

Cas de gestion	Exemples
Rémunérations, charges sociales et pensions	Rémunérations (paiements sans ordonnancement préalable ou hors paiements sans ordonnancement préalable) Rémunérations des auxiliaires de justice Pensions des supplétifs Rentes Frais de stage pour les stagiaires en formation initiale
Frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels de l'État et les frais de changement de résidence	Frais de mission Frais de stage Frais de changement de résidence Frais de voyage
Achats publics dont le montant n'est connu qu'à la facturation	Abonnements Fluides Affranchissement Dépenses médicales Dépenses liées aux procédures de justice : - Honoraires des avocats, interprètes, traducteurs, huissiers et autres rémunérations d'intermédiaires - Jurés, témoins et parties civiles - Frais médicaux - Frais d'actes et de procédures (affranchissement, photocopies, recherches, enquêtes, surveillances...) - Remboursement des frais de traduction des demandes d'aide juridictionnelle pour les litiges transfrontaliers - Remboursement des états de frais présentés par les mandataires judiciaires - Remboursement des menues dépenses des conciliateurs - Rétribution des avocats Droits d'auteur
Dépenses accessoires à un achat public	Frais de publication et annonces légales Intérêts moratoires
Baux à durée indéterminée	
Impôts et taxes	
Frais financiers	Coûts de financement des contrats de partenariat Intérêts d'emprunts

4. COMPTABILITE BUDGETAIRE : DEPENSES

Cas de gestion	Exemples
Dépenses par carte d'achat ou moyen de paiement analogue	Carte d'achat Carte voyageur ou carte logée Carte affaires Cartes de carburant/lavage/autoroute
Dépenses payées par régies	Dépenses payées par régies

2.12 Les retraits d'engagement d'années antérieures

En application de l'article 207 du décret GBCP, les retraits d'engagements d'années antérieures rendent les AE disponibles pour de nouveaux engagements pour les seuls cas de gestion énoncés dans les dispositions normatives du recueil. Ces cas sont les suivants :

Cas de gestion	Exemples
Changement de tiers bénéficiaire à hauteur de la reprise de l'engagement dans des conditions similaires	Défaillance d'une entreprise Changement de l'identité du tiers ou du bénéficiaire
Retrait d'engagement au titre d'une indemnité de dédit rendant l'AE disponible pour l'affermissement d'une tranche conditionnelle	Dans le cadre de l'exécution d'un marché à tranches, si l'indemnité de dédit n'est finalement pas due, le retrait d'engagement correspondant rend les AE disponibles pour l'affermissement de la tranche conditionnelle.
Exonération de pénalités du titulaire d'un marché, pour permettre le remboursement des pénalités précomptées ;	Lorsque le titulaire d'un marché est finalement exonéré des pénalités qui ont été précomptées, elles lui sont remboursées. Pour permettre ce remboursement, les AE engagées peuvent être réutilisées.
Mise en place d'une transaction	Dans le cas d'une transaction entre l'administration et un tiers, l'engagement initial doit être finalisé dans le système d'information. Les AE d'années antérieures rendues disponibles peuvent être réutilisées pour le nouvel engagement relatif à la transaction dans la limite du montant que l'administration doit verser au tiers.

PARTIE 5 – ORGANISMES NON SOUMIS A LA
COMPTABILITE BUDGETAIRE :
CADRE BUDGETAIRE

EXPOSE DES MOTIFS

La présente partie a pour objet de préciser le cadre budgétaire des organismes soumis au décret n°2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP), à l'exception des 1° et 2° de l'article 175, des articles 178 à 185 et 204 à 208 relatifs à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement limitatifs.

Le périmètre de ces organismes soumis à la comptabilité publique mais pas à la comptabilité budgétaire a vocation à recouvrir ceux dont le modèle économique est fondé sur le développement d'une activité commerciale, impliquant un pilotage par la marge. Ceux-ci ne sont en principe pas majoritairement financés sur fonds publics par prélèvements obligatoires.

L'usage des instruments mis en place pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, majoritairement financés sur fonds publics et dont le pilotage doit assurer la maîtrise de la dépense dans le respect des enveloppes budgétaires qui leur sont allouées, n'est pas adapté à la gestion des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, qui ne sont par principe pas astreints à la limitativité des crédits ni à la comptabilité en autorisations d'engagement et crédits de paiement, sous réserve des particularités prévues dans leurs textes institutifs⁴.

Cependant, ces organismes peuvent, s'ils le souhaitent, mettre en œuvre le modèle de gestion transposant les dispositions du décret GBCP relatives aux autorisations d'engagement et aux crédits de paiement (cf. partie 4 du présent recueil) et au suivi à l'encaissement des recettes pour enrichir leur pilotage interne et le dialogue avec les autorités de contrôle et de tutelle.

⁴ Par exemple, certains textes institutifs d'organismes non soumis à la comptabilité budgétaire peuvent prévoir une limitativité des crédits relatifs à certaines natures de dépenses (cf. article D223-8 du code forestier relatif à l'office national des forêts aux termes duquel « *sont limitatifs les crédits concernant : 1° Les personnels, à l'exception de ceux qui sont recrutés à titre temporaire ou occasionnel et des ouvriers ; 2° Les frais de publicité et de réception ; 3° Les subventions accordées ; 4° Les autorisations de programme, en ce qui concerne les dépenses en capital* »).

DISPOSITIONS NORMATIVES

Les dispositions de la présente partie sont applicables aux organismes soumis au décret n°2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, à l'exception des 1° et 2° de l'article 175, des articles 178 à 185 et 204 à 208 relatifs à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement limitatifs.

1. NOMENCLATURES

Les prévisions de charges/immobilisations inscrites au budget des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire ainsi que l'exécution sont obligatoirement présentées selon les deux nomenclatures suivantes : une nomenclature par nature⁵ et une nomenclature par destination. La première représente le support de la présentation du budget soumis au vote de l'organisme délibérant et la seconde, présentée pour l'information de l'organe délibérant à l'appui du vote du budget, traduit budgétairement les missions et activités de l'organisme.

Les prévisions ainsi que l'exécution de produits/ressources de l'exercice sont également présentées, pour vote de l'organe délibérant, selon une nomenclature par nature. De plus, l'organisme peut aussi faire le choix de présenter les produits/ressources selon une nomenclature par origine, propre à son activité, qu'il aura définie préalablement avec les tutelles.

Outre les nomenclatures par nature et par destination, la budgétisation et le suivi de l'exécution budgétaire peuvent être réalisés au croisement d'autres axes tels que l'organisation budgétaire ou les opérations. Les opérations sont définies pour modéliser des activités ou des projets constituant des ensembles cohérents qui doivent être financés et suivis distinctement. La présentation par organisation permet de décrire la déclinaison du budget sur les structures internes de l'organisme.

1.1 Nomenclature par nature

Prévisions et exécution de charges/immobilisation

Les prévisions de charges en droits constatés du compte de résultat et leur exécution sont décomposées en deux ensembles non limitatifs : personnel et fonctionnement.

Le cas échéant, les charges d'intervention peuvent faire l'objet d'une présentation distincte, non limitative.

Le personnel regroupe, outre les charges de rémunération principale et accessoire d'activité des personnels employés directement par l'organisme et rémunérés par lui, les cotisations et contributions sociales et allocations diverses ainsi que, le cas échéant, les charges liées à l'intéressement ou à la participation des personnels et les impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations de l'organisme.

Les charges liées aux personnels intérimaires et au remboursement des personnels mis à disposition (mises à disposition entrantes) sont à comptabiliser exclusivement en fonctionnement.

Le fonctionnement comprend l'ensemble des charges de fonctionnement autres que celles relatives au personnel. Il regroupe notamment les achats de biens dont le montant est inférieur au seuil

⁵ Ce référentiel s'appuie sur la nomenclature des comptes de comptabilité générale : les natures de charges/immobilisations et les natures de financements.

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

d'immobilisation applicable à l'organisme ou dont la durée d'utilisation n'excède pas une année, les prestations de services externes et de location, les charges liées aux contentieux, les acquisitions de stocks, les charges financières et les autres impôts, taxes et versements assimilés autres que ceux sur rémunérations. Le fonctionnement inclut par ailleurs les créances irrécouvrables, les charges calculées composées principalement des amortissements et de l'ensemble des provisions et dépréciations.

Cet ensemble inclut les charges liées aux personnels intérimaires et au remboursement des personnels mis à disposition (mises à disposition entrantes).

Lorsque l'organe délibérant a décidé de présenter distinctement les charges **d'intervention**, cet ensemble retrace les prévisions de versement que l'organisme effectue au profit de bénéficiaires, sans contrepartie directe et comptabilisable attendue de leur part à son propre profit ; ces versements sont qualifiables d'« aides » ou de « soutiens financiers ».

On distingue trois types de dispositifs d'intervention :

- ceux pour lesquels l'organisme agit en son nom propre et procède sur la base des décisions arrêtées par son organe délibérant ; il s'agit des dispositifs d'intervention propres de l'organisme, inscrits à son budget ;
- ceux que l'organisme réalise à l'aide de financements externes (Etat, Union européenne, collectivités publiques diverses) mais pour lesquels il dispose d'une compétence d'allocation des ressources (montants versés, mesures et/ou bénéficiaires ciblés) ; il s'agit notamment des dispositifs d'intervention pour compte propre mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects ;
- ceux que l'organisme réalise au nom et pour le compte d'un tiers financeur (Etat, Union Européenne...), sans latitude et sans marge d'appréciation ; il s'agit des dispositifs d'intervention pour compte de tiers.

Si les deux premiers dispositifs revêtent une dimension budgétaire, le dernier doit être suivi en comptes de tiers et en conséquence, exclu du compte de résultat de l'organisme.

Les prévisions d'immobilisations de l'état de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés et leur exécution sont regroupées dans l'ensemble non limitatif relatif à l'investissement.

L'investissement correspond, dans le respect des seuils d'immobilisation applicables aux organismes, aux immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Cet ensemble inclut les coûts relatifs aux études préalables dès lors que celles-ci interviennent après la prise de décision concernant l'opportunité d'investir (études portant notamment sur le choix du type d'investissement ou sur ses spécifications techniques). Le remboursement en capital des dettes financières et assimilées, pour les organismes autorisés à recourir à l'emprunt, fait également partie de l'investissement.

Prévisions et exécution de produits/ressources

Les produits du compte de résultat agrégé, en prévision comme en exécution, se décomposent en :

- **subventions de l'Etat**, recouvrant les subventions pour charges de service public versées aux opérateurs pour couvrir tout ou partie de leurs charges d'exploitation consécutives à l'exécution de politiques publiques confiées par l'Etat ainsi que les autres subventions en provenance de l'Etat (transferts, intervention) ;

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

- **fiscalité affectée**, recouvrant les impôts et taxes dont le produit est affecté à l'organisme ;
- **autres subventions**, recouvrant les subventions en provenance de personnes publiques autres que celle précédemment citées (sécurité sociale, collectivités territoriales, Union européenne ...) ;
- **revenus d'activité et autres produits**, recouvrant la vente de produits ou de prestations à destination de personnes privées ou publiques (y compris l'Etat), les droits d'entrée, les produits financiers, les mécénats, la taxe d'apprentissage, les frais de scolarité, etc.

Les ressources de l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés se décomposent en :

- **financement de l'actif par l'Etat**, recouvrant les dotations en provenance de l'Etat destinées à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des organismes ;
- **financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat**, recouvrant les financements en provenance d'autres personnes, publiques ou privées, que l'Etat destinées à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des organismes ;
- **autres ressources**, recouvrant les autres financements destinés à financer des immobilisations ayant vocation à être inscrites au bilan des organismes.

1.2 Nomenclature par destination

En complément de la présentation du budget par nature et dans le prolongement de ce qui a été fait pour l'Etat, les organismes doivent également présenter leur budget selon une nomenclature par destination.

La destination indique la finalité de la dépense qu'il s'agisse d'une finalité stratégique (missions statutaires de l'organisme, objectifs contractualisés avec l'Etat, contribution de l'organisme au programme de l'Etat dont il relève) ou d'une finalité opérationnelle (activités des services de l'organisme).

La nomenclature par destination doit être stable dans le temps et ne doit pas créer de redondance et a fortiori d'incohérence avec les autres référentiels (nomenclatures du budget par nature, de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique, des achats etc.). Elle doit être non ambiguë : les activités doivent être clairement définies afin d'éviter des erreurs d'imputation au moment de la construction du budget ou de son exécution.

La qualification des destinations est propre à l'organisme (ou famille homogène d'organismes) et décidée en accord avec ses autorités de tutelle et en liaison avec les autorités chargées du contrôle.

En outre, elle repose sur la logique d'imputation directe : une dépense doit être imputable à une destination sans passer par l'utilisation de clés de répartition. La présentation du budget s'opère en coûts directs sans réaffectation des frais de structure. Par conséquent, un axe « fonctions support » doit être prévu. Il doit permettre l'imputation, de manière résiduelle, des charges et immobilisations qui ne peuvent pas être imputées sur les autres destinations. Concernant la masse salariale, la ventilation par destination peut toutefois être réalisée sur la base d'éléments objectifs par des clés de répartition.

Le cas échéant, la nomenclature par destination est établie suivant une hiérarchie : les niveaux supérieurs étant relatifs aux orientations stratégiques et les niveaux détaillés ayant vocation à suivre l'activité en interne.

Enfin, les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations. Si cela a un sens au regard de l'activité de l'organisme, la nomenclature par destination peut tenir compte de la structuration du programme budgétaire dont celui-ci relève de manière à assurer une cohérence des données. En outre, cette normalisation peut le cas échéant permettre la consolidation et la comparaison pour des organismes ayant des activités proches. Cette normalisation ne doit pas aller à l'encontre de l'adaptation de la nomenclature par destination aux activités de l'organisme et n'a pas vocation à concerner les niveaux les plus détaillés.

La ventilation des dépenses par destination doit faire l'objet d'un document formalisé détaillant la méthodologie retenue pour une bonne compréhension par les acteurs internes à l'organisme. Ce document formalisé doit être fourni à l'autorité de contrôle et aux autorités de tutelle.

2. CADRE BUDGETAIRE

2.1 Composition du budget

L'article 175, 3° du décret GBCP, applicable aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, prévoit que le budget comprend un compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés. Ces prévisions sont présentées selon le format joint à cette partie.

Le 1° et 2° de l'article 175 ainsi que l'article 178 du décret GBCP n'étant pas applicables aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaires, leur organe délibérant ne vote pas d'autorisations budgétaires et le budget ne comporte pas de crédits limitatifs, sauf cas particulier prévu dans les textes institutifs.

2.2 Budget initial

Le budget initial est préparé par l'ordonnateur et adopté par l'organe délibérant. Acte prévisionnel, il peut être modifié ou complété en cours d'exécution en suivant la procédure prévue pour les budgets rectificatifs.

2.1.1 Présentation du budget initial

La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, destinée à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur vote. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté. Cette note :

- explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de l'organisme en s'appuyant sur le tableau des charges/immobilisations par destination ;
- retrace les évolutions les plus significatives entre le budget initial (et, le cas échéant, le dernier budget rectificatif ou le niveau de réalisation à date) de l'année en cours et le budget proposé pour l'année suivante et replace le projet de budget dans une perspective pluriannuelle ;
- justifie les prévisions de produits/ressources et les prévisions de charges/immobilisations au regard de l'activité de l'organisme, présente les hypothèses sous-jacentes selon des critères objectifs ;

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

- analyse les équilibres généraux (articulation du résultat patrimonial, de la variation du fonds de roulement et de la variation de trésorerie) et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote de l'organe délibérant ;
- commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant, pour vote et pour information ;
- à la demande des autorités de tutelle ou de celle chargée du contrôle, détaille certains agrégats des tableaux, notamment du compte de résultat prévisionnel.

Les tableaux budgétaires

Le dossier de présentation du budget initial comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : présentation des emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 4 : opérations pour compte de tiers (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 5 : plan de trésorerie (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 6 : opérations pluriannuelles (prévisions) (pour information de l'organe délibérant).

Le tableau 2 regroupe le compte de résultat agrégé prévisionnel, la capacité d'autofinancement, l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement agrégé) duquel découle la variation du fonds de roulement ainsi que, à titre complémentaire pour information, les niveaux de fonds de roulement, de besoin en fonds de roulement et de trésorerie. Les variations de trésorerie et, par déduction, de besoin en fonds de roulement, figurent aussi pour information.

Les tableaux 1 et 2 sont soumis au vote de l'organe délibérant ; les tableaux 3, 4, 5 et 6 sont obligatoirement présentés à l'organe délibérant pour son information, afin d'éclairer et de justifier les tableaux soumis au vote.

Le format de ces tableaux est détaillé en partie 2.5. « Format des tableaux budgétaires ».

2.1.2 Adoption du budget initial

Le budget initial doit être adopté par l'organe délibérant dans des délais permettant qu'il soit exécutoire au 1er janvier de l'exercice auquel il se rapporte (article 176 du décret GBCP).

2.1.3 Approbation du budget

Aux termes de l'article 176 du décret GBCP, sauf dérogation prévue par arrêté du ministre chargé du budget, le budget une fois voté est soumis pour approbation aux autorités de tutelle.

Les autorités de tutelles disposent d'un délai d'un mois pour approuver le budget, ce délai pouvant être ramené à quinze jours par le texte institutif de l'organisme. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le budget est réputé approuvé. Compte

tenu de ce délai d'approbation, le vote de l'organe délibérant et la réception par les tutelles doivent intervenir au plus tard le 1er décembre de l'exercice précédant celui auquel le budget se rapporte.

Le point de départ du délai d'approbation du budget par les autorités de tutelle est la date de réception du document par les autorités de tutelles. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit, y compris par voie électronique, des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

Durant ce délai d'un mois, les autorités de tutelle peuvent :

- soit garder le silence, dans ce cas, la décision sera exécutoire à l'expiration du délai ;
- soit s'opposer par écrit au budget ;
- soit approuver expressément le budget. L'approbation expresse, écrite, permet de répondre aux situations d'urgence, lorsqu'il est nécessaire d'exécuter une décision financière sans attendre l'expiration du délai d'approbation tacite. Cette procédure doit rester exceptionnelle et être justifiée par l'organisme à l'appui de sa demande. Il appartient donc à l'organisme de planifier les sessions de l'organe délibérant en tenant compte du délai d'approbation tacite.

2.1.4 Budget non exécutoire

Le budget est exécutoire lorsqu'il est adopté par l'organe délibérant et approuvé par les tutelles, de manière tacite ou expresse.

Lorsque le budget n'est pas adopté par l'organe délibérant ou n'a pas été approuvé par les autorités de tutelle à la date de l'ouverture de l'exercice, l'ordonnateur peut être autorisé par ces autorités à exécuter temporairement les opérations de produits/ressources et de charges/immobilisations strictement nécessaires à la continuité des activités de l'organisme (article 176 du décret GBCP). Sans cette autorisation, aucune opération ne peut être exécutée.

L'autorisation d'exécution temporaire est ouverte à titre provisoire et soumise à la ratification dans une délibération présentée à l'occasion de la plus proche réunion de l'organe délibérant.

2.3 Budget rectificatif

Les prévisions de charges/immobilisations inscrites au budget présentées par nature n'étant pas limitatives, le vote d'un budget rectificatif préalable par l'organe délibérant n'est pas obligatoire pour procéder à des mouvements d'une nature vers une autre, ni pour exécuter un niveau de dépense supérieur aux montants inscrits à titre prévisionnel au sein des différentes nature de charges.

Cependant en application du principe de sincérité budgétaire, la prévision votée par l'organe délibérant peut être actualisée, notamment à l'occasion du vote du compte financier de l'exercice précédent et du vote du budget initial de l'exercice suivant, par le vote de budgets rectificatifs, afin d'ajuster la prévision au plus près de l'exécution budgétaire, en charges/immobilisations comme en produits/ressources.

2.3.1. Présentation des budgets rectificatifs

La composition du dossier de présentation des budgets rectificatifs est identique à celle du dossier de budget initial sous réserve des aménagements mentionnés ci-dessous.

La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget rectificatif est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur

approbation. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté.

Cette note explicite les écarts avec le budget initial (ou le budget rectificatif précédent) régulièrement approuvé. Elle détaille les différents mouvements affectant le budget en cours de gestion (augmentation ou diminution de produits/ressources, charges/immobilisations nouvelles et économie, etc.) et présente le mode de financement des charges/immobilisations supplémentaires (économies ou produits/ressources nouveaux) ou les ajustements de prévisions de charges/immobilisations liés à une diminution des prévisions de produits/ressources. Elle commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant affectés par le budget rectificatif.

Les tableaux budgétaires présentés pour vote de l'organe délibérant

Les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant (tableaux 1 et 2) sont présentés modifiés.

Le compte de résultat agrégé et le tableau d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés doivent comporter, outre la colonne présentant le budget rectificatif :

- une colonne présentant les écarts entre le budget rectificatif et le budget initial (ou les écarts entre le budget rectificatif proposé et le budget rectificatif précédent) ;
- une colonne présentant l'exécution de l'exercice antérieur actualisée intégrant les données du compte financier, même si ce compte financier doit être arrêté à l'occasion de la réunion de l'organe délibérant au cours de laquelle est examiné le budget rectificatif.

Même en l'absence de modification, le tableau des emplois est présenté.

Les tableaux budgétaires présentés pour information de l'organe délibérant

Les tableaux présentés pour information de l'organe délibérant (tableaux 3, 4, 5 et 6) sont obligatoirement présentés. Les modifications dont ils font l'objet sont commentées dans la note de l'ordonnateur.

2.3.2. Adoption des budgets rectificatifs

Les budgets rectificatifs sont votés et approuvés dans les mêmes conditions que le budget initial (article 177 du décret GBCP).

Pour qu'un budget rectificatif puisse être exécuté avant la fin de l'exercice, la date limite de vote de ce document doit prendre en compte le délai d'approbation tacite par les tutelles.

2.4 Compte financier

2.4.1. Présentation du compte financier

Le compte financier est établi par l'agent comptable. Il est visé par l'ordonnateur qui certifie qu'il retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres de recouvrer et de payer transmis à l'agent comptable (article 212 du décret GBCP). La composition du compte financier est précisée ci-dessous.

Le rapport de gestion de l'ordonnateur

Le compte financier est accompagné d'un rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé, commentant les données figurant dans le compte financier. Ce rapport doit faire écho à la note de présentation du budget de l'ordonnateur. Il décrit et explique l'évolution des produits/ressources et charges/immobilisations constatée sur l'exercice, les mouvements de crédits significatifs et les replace dans le contexte des missions, de la stratégie et de la gestion de l'organisme. Le bilan de l'exécution annuelle doit notamment permettre de vérifier la soutenabilité budgétaire de cette stratégie. Ce rapport doit être de nature à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les motifs et les conséquences des décisions soumises à leur approbation. Les immobilisations et les stocks font l'objet d'un développement spécifique expliquant les orientations de l'organisme et le coût total des opérations majeures. Les organismes ayant une activité commerciale annexe peuvent fournir en outre un état des coûts de revient de leurs produits ou de leurs prestations de services afin d'éclairer la prise de décision.

Les états financiers et tableaux

Selon l'article 211 du décret GBCP, le compte financier comprend :

- les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret GBCP : bilan, compte de résultat, état de l'évolution de la situation patrimoniale et annexe des comptes annuels ;
- la balance des comptes des valeurs inactives.

Le dossier de présentation du compte financier comprend également, pour l'information de l'organe délibérant, les tableaux budgétaires suivants :

- le tableau de présentation des emplois (tableau 1) ;
- le tableau du budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) (tableau 3) ;
- le tableau des opérations pour comptes de tiers (tableau 4) ;
- le plan de trésorerie (tableau 5) ;
- le tableau des opérations pluriannuelles (tableau 6 – exécution).

Le compte de résultat, le tableau d'évolution de la situation patrimoniale et le tableau des opérations pour compte de tiers doivent comporter, outre la colonne présentant l'exécution, une colonne présentant la prévision reprenant les ouvertures en budget initial et en budget(s) rectificatif(s).

2.4.2. Vote du compte financier

Le compte financier est soumis par l'ordonnateur à l'organe délibérant, qui l'arrête, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du deuxième mois suivant la clôture de l'exercice (article 212 du décret GBCP).

Selon l'article 213 du décret GBCP, le compte financier arrêté par l'organe délibérant est soumis à l'approbation des autorités de tutelle.

Les autorités de tutelle disposent d'un délai d'un mois pour approuver le compte financier, ce délai pouvant être ramené à quinze jours par le texte institutif de l'organisme. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le compte financier est réputé approuvé.

Le point de départ du délai est la date de réception du document par les autorités de tutelle. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

Dans le délai prévu à l'article 214 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, l'agent comptable adresse au juge des comptes les documents prévus par l'arrêté du 10 janvier 2014 fixant la liste des documents transmis au juge des comptes.

A défaut de délibération de l'organe délibérant arrêtant le compte financier, ce document est adressé au juge des comptes, dans les quatre mois suivant la clôture de l'exercice, dans l'état où il a été visé par l'ordonnateur (article 214 du décret GBCP).

2.5 Format des tableaux budgétaires

Le dossier de présentation du budget initial, des budgets rectificatifs et du compte financier comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : présentation des emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : compte de résultat (prévisionnel si en cours d'exercice) et état (prévisionnel si en cours d'exercice) de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) ;
- Tableau 4 : opérations pour compte de tiers ;
- Tableau 5 : plan de trésorerie ;
- Tableau 6 : opérations pluriannuelles.

Ces tableaux doivent être présentés selon le format défini ci-après.

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 1
Présentation des emplois

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau de présentation des emplois

	Sous plafond LFI (a)	Hors plafond LFI (b)	Total organisme (= a + b)
Emplois rémunérés par l'organisme en ETP			0
Emplois rémunérés par l'organisme en ETPT			0

NB: Pour les opérateurs de l'Etat, l'autorisation d'emplois sous plafond LFI doit correspondre au plafond notifié par le responsable du programme chef de file de l'Etat en conformité avec le plafond d'emploi législatif du programme.

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau détaillé des emplois

	EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME						TOTAL DES EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME		
	EMPLOIS SOUS PLAFOND AUTORISES PAR LA LFI			EMPLOIS HORS PLAFOND DE LA LFI					
	ETPT	ETP	masse salariale	ETPT	ETP	masse salariale			
EMPLOIS REMUNERES PAR L'ORGANISME (1 + 2 + 3)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1 - TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires État (emplois et crédits inscrits au budget de l'organisme et <u>actes de gestion, dont CAP</u> , déconcentrés dans l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires organisme (corps propre)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires État détachés sur emploi dans un corps organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale :	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD sortantes non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme- MAD sortantes remboursées	0	0	0	0	0	0			
2 - NON TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0	0	0
* Non titulaires de droit public	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Contractuels sous statut :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Contractuels hors statut :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
. Titulaires détachés sur contrat auprès de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale :	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD remboursées	0	0	0	0	0	0			
* Non titulaires de droit privé	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme :	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDI	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ACDD	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD non remboursées	0	0	0	0	0	0			
. Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD remboursées	0	0	0	0	0	0			
3 - CONTRATS AIDES				0	0	0	0	0	0
EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES PERSONNES MORALES (4 + 5)							0	0	0
4 - EMPLOIS REMUNERES PAR L'ETAT							0	0	0
* Titulaires de l'État mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Titulaires de l'État mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Contractuels de l'État mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
* Contractuels de l'État mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'État (emplois et crédits inscrits au budget de l'État)							0	0	0
5 - EMPLOIS REMUNERES PAR D'AUTRES COLLECTIVITES OU ORGANISMES							0	0	0
* Agents mis à disposition de l'organisme et non remboursés à la collectivité ou organisme employeur							0	0	0
* Agents mis à disposition de l'organisme et remboursés à la collectivité ou organisme employeur							0	0	0

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 2

Compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants	PRODUITS	Montants
Personnel		Subventions de l'Etat	
<i>dont charges de pensions civiles*</i>		Fiscalité affectée	
Fonctionnement autre que les charges de personnel		Autres subventions	
Intervention (le cas échéant)		Revenus d'activité et autres produits	
TOTAL DES CHARGES (1)	-	TOTAL DES PRODUITS (2)	-
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	-	Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	-
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	-	TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	-

** il s'agit des sous catégories de comptes présentant les contributions employeur au CAS Pensions*

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	0
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés	
- produits de cession d'éléments d'actifs	
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs	
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0

Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

EMPLOIS	Montants	RESSOURCES	Montants
Insuffisance d'autofinancement	-	Capacité d'autofinancement	-
Investissements		Financement de l'actif par l'Etat	
		Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat	
		Autres ressources	
Remboursement des dettes financières		Augmentation des dettes financières	
TOTAL DES EMPLOIS (5)	-	TOTAL DES RESSOURCES (6)	-
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0	Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie

	Montants
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	-
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	
Niveau final de la TRESORERIE	

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 3
Budget par destination et par origine

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des charges et des immobilisations décaissables par destination (obligatoire)

Les axes de destination, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	Charges / immobilisations de l'organisme				
	Personnel	Fonctionnement	Intervention (le cas échéant)	Investissement	TOTAL
Destination 1					
Destination 2					
Destination 3					
Destination 4					
Destination 5					
Destination...					
Total					

Tableau des produits et ressources encaissables par origine (facultatif)

Les axes d'origine, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	Produits / ressources de l'organisme				
	Subventions de l'Etat	Fiscalité affectée	Autres subventions	autres produits / ressources	TOTAL
Origine 1					
Origine 2					
Origine 3					
Origine 4					
Origine 5					
Origine...					
Total					

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 4
Opérations pour compte de tiers

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débets	Crédits
Opération 1	C 4...			
	C 4...			
Opération 2	C 4...			
	C 4...			
Opération ...	C 4...			
	C 4...			
TOTAL			-	-

N.B. : Dans l'hypothèse d'un écart entre les crédits et les débits d'un même compte, l'opération concernée devra faire l'objet d'une explication spécifique.

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 5
Plan de trésorerie

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre	TOTAL Variation de trésorerie annuelle
(1) SOLDE INITIAL (début de mois)													
ENCAISSEMENTS													
<i>Produits</i>													
Subventions de l'Etat													
Ressources fiscales													
Autres subventions d'exploitation													
Autres ressources													
<i>Ressources</i>													
Financement de l'actif par l'État													
Financement de l'actif par des tiers autres que l'État													
Autres ressources													
A. TOTAL													
DECAISSEMENTS													
<i>Charges</i>													
Personnel													
Fonctionnement autre que les charges de personnel													
Intervention (le cas échéant)													
<i>Emplois</i>													
Acquisition d'immobilisations corporelles et incorporelles													
Participations et immobilisations financières													
Remboursements d'emprunts et autres dettes financières													
B. TOTAL													
(2) SOLDE DU MOIS = A - B													
SOLDE CUMULE (1) + (2)													

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - prévision

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Prévision d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

Opération	Nature	Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements nouveaux prévus en N *	TOTAL des engagements exécutés ou prévus en N *	Charges/immo exécutés les années antérieures à N	Charges/immo nouveaux prévus en N	TOTAL des charges/immo exécutés ou prévus en N	Engagements prévus en N+1 *	Charges/immo prévus en N+1	Engagements prévus en N+2 *	Charges/immo prévus en N+2	Engagements prévus > N+2 *	Charges/immo prévus > N+2
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)
Op. 1	Personnel	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Fonctionnement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Intervention	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Investissement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Total Op.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Op.2	Personnel	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Fonctionnement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Intervention	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Investissement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Total Op.2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total personnel	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total fonctionnement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total intervention	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total investissement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

* Facultatif

B - Prévisions de ressources (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Prévision N	
		Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources prévues en N
		(14)	(15)	(16)
Op. 1	Financement de l'Etat*	-	-	-
	Autres financements publics**	-	-	-
	Autres financements***	-	-	-
	Total Op.1	-	-	-
Op. 2	Financement de l'Etat*	-	-	-
	Autres financements publics**	-	-	-
	Autres financements***	-	-	-
	Total Op.2	-	-	-
	Ss total financement de l'Etat	-	-	-
	Ss total autres financements publics	-	-	-
	Ss total autres financements	-	-	-
	TOTAL	-	-	-

Prévisions en N+1 et suivantes		
Ressources prévues en N+1	Ressources prévues en N+2	Ressources prévues > N+2
(17)	(18)	(19)
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-
-	-	-

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée

** Autres financements publics

*** Recettes propres

5. CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - exécution

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Exécution d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

		Prévision	Exécution							Prévision N+1 et suivantes	
Opération	Nature	Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements exécutés en N *	TOTAL des engagements exécutés *	Charges/immo exécutés les années antérieures à N	Charges/immo exécutés en N	TOTAL des charges/immo exécutés	Restes à exécuter	Solde à engager *	Solde à exécuter
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8) = (4) - (7)	(9) = (1) - (4)	(10) = (1) - (7)
Op. 1	Personnel										
	Fonctionnement										
	Intervention										
	Investissement										
Total Op.1											
Op.2	Personnel										
	Fonctionnement										
	Intervention										
	Investissement										
Total Op.2											
	Ss total personnel										
	Ss total fonctionnement										
	Ss total intervention										
	Ss total investissement										
TOTAL											

* Facultatif

B - Exécution des ressources (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Exécution		Prévisions en N+1 et suivantes
		Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources réalisées en N	
		(11)	(12)	(13)	(14) = (11) - (12) - (13)
Op. 1	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.1				
Op. 2	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.2				
	Ss total financement de l'Etat				
	Ss total autres financements publics				
	Ss total autres financements				
TOTAL					

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée

** Autres financements publics

*** Recettes propres

1. CADRE COMPTABLE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

Le cadre comptable des organismes soumis aux titres I et III du décret GBCP, quel que soit leur cadre budgétaire, est précisé dans le recueil des normes comptables des organismes publié par arrêté du 1^{er} juillet 2015.

Les organismes soumis aux titres I et III du décret GBCP mais non soumis à la comptabilité budgétaire peuvent appliquer le régime simplifié d'exécution des charges et immobilisations, consistant à enregistrer le service fait concomitamment à la demande de paiement (emportant un enregistrement en comptabilité générale de la charge ou de l'immobilisation lors de la prise en charge de la demande de paiement par l'agent comptable), sur autorisation des ministères de tutelle après avis de l'autorité en charge du contrôle.

Peuvent faire une demande d'application de ce régime simplifié les organismes remplissant au moins l'une des conditions suivantes :

- effectif total inférieur ou égal à 20 ETPT ;
- montant cumulé des charges et immobilisations hors charges de personnel et d'intervention, inférieur ou égal à 500 000 euros par an ;
- nombre de factures traitées inférieur ou égal à 1 000 par an.

2. DESCRIPTION DES TABLEAUX BUDGETAIRES

- **Tableau 1 : présentation des emplois**

Les organismes produisent, parmi les documents budgétaires soumis au vote de l'organe délibérant, un tableau faisant apparaître l'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme et/ou l'ensemble des emplois en fonction dans l'organisme et rémunérés par d'autres personnes morales. Ces emplois sont présentés en équivalent temps plein travaillé et en équivalent temps plein.

L'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme constitue la base à partir de laquelle a été calculée la prévision de masse salariale.

Pour les opérateurs de l'Etat, il convient de distinguer les emplois sous plafond de la loi de finances des emplois hors plafond de la loi de finances.

- **Tableau 2 : compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés**

Le compte de résultat, la capacité d'autofinancement et l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement prévisionnel agrégé) sont établis conformément au principe de constatation des droits et obligations régissant la comptabilité générale.

Le compte de résultat prévisionnel

Il décrit l'activité courante de l'organisme pour l'exercice considéré. Il regroupe l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat comptable ou patrimonial de l'exercice, à savoir l'intégralité des produits (comptes de classe 7) et des charges (comptes de classe 6) de l'organisme.

L'évaluation des charges et des produits dans le compte de résultat prévisionnel permet de traduire l'impact prévisionnel en droits et obligations constatés :

- des opérations de dépenses prévues au sein des ensembles non limitatifs de fonctionnement et de personnel, d'intervention le cas échéant ;
- de la variation prévisionnelle de valeur des actifs de l'organisme sur l'exercice (amortissements et dépréciations) ;
- des autres variations pouvant être anticipées de la situation patrimoniale de l'organisme ayant un impact sur le résultat.

Le résultat prévisionnel issu du compte de résultat permet de déterminer la capacité (lorsqu'elle est positive) ou l'insuffisance (lorsqu'elle est négative) d'autofinancement générée sur l'exercice ; elle est intégrée au tableau de financement prévisionnel agrégé.

La capacité d'autofinancement

L'articulation entre le compte de résultat et le tableau de financement se fait par la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement.

La capacité d'autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir un impact sur la trésorerie et mesure les ressources financières internes générées par l'activité courante de l'organisme. Elle exclut donc les éléments du résultat liés à l'investissement (i.e. les produits des cessions d'éléments d'actif pourtant encaissables). La CAF traduit la capacité de l'organisme à financer les besoins pérennes liés à son existence et constitue, à ce titre, une ressource stable.

Elle se calcule à partir du résultat prévisionnel de l'exercice et correspond à la différence entre les produits encaissables (hors ceux relatifs aux cessions d'actif) et les charges décaissables.

Elle est portée en ressources du tableau de financement prévisionnel matérialisant son caractère durable permettant le financement d'acquisitions d'immobilisations ou le remboursement d'emprunts.

En principe positive, elle apparaît en ressource du tableau de financement. Elle ne peut être négative qu'à titre exceptionnel ; on parle alors d'insuffisance d'autofinancement (IAF) inscrite en emploi du tableau de financement prévisionnel agrégé à financer par des ressources stables de l'exercice ou issues des exercices antérieurs.

Le tableau de financement prévisionnel

Le tableau de financement prévisionnel agrégé présente la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement et l'ensemble des ressources en capital générées sur l'exercice à venir, ainsi que l'emploi qui en est prévu sous la forme d'une enveloppe d'investissement.

Le tableau de financement prévisionnel agrégé est établi selon le principe de constatation des droits et obligations et renseigne sur l'évolution prévisionnelle annuelle de la situation patrimoniale de l'organisme. Il regroupe l'ensemble des opérations financières – et notamment celles relatives aux dettes financières – dont les effets patrimoniaux seront décrits dans les comptes de bilan, ainsi que celles afférentes aux produits de cession des éléments d'actif.

La présentation en équilibre du tableau de financement prévisionnel agrégé est réalisée par la variation du fonds de roulement (augmentation du fonds de roulement ou diminution du fonds de roulement), le fonds de roulement étant déterminé par différence entre les ressources durables et les emplois stables de l'organisme tels que présentés au bilan fonctionnel.

Le tableau complémentaire pour information de l'organe délibérant

Il permet l'information et l'orientation des choix des tutelles et des membres de l'organe délibérant et fait apparaître, de manière prévisionnelle, les éléments du bilan fonctionnel en présentant l'articulation entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie.

Au regard des spécificités de chaque organisme, ce tableau est complété par toutes les informations jugées utiles et notamment par des tableaux mensuels de variation constatée ou prévisionnelle de trésorerie, besoin en fonds de roulement (BFR) et fonds de roulement (notamment quand l'organisme connaît de fortes variations saisonnières de sa trésorerie, que celles-ci soient structurelles ou conjoncturelles).

- **Tableau 3 : budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif)**

Le premier tableau présente la ventilation par destination des charges/immobilisations prévues au tableau 2 à l'exclusion des charges calculées. Il croise l'axe « Nature » en ensembles de charges/immobilisations avec l'axe « Destination » propre à l'organisme et à son activité. En complément du tableau 2, il permet donc à l'ordonnateur de présenter aux ministères de tutelle et à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie de l'organisme selon une nomenclature qui traduit son activité. Il permet aussi en interne à l'organisme de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels.

La déclinaison de l'axe « Destination », propre à l'organisme, est décidée en commun accord avec les tutelles. Le cas échéant si cela a un sens au regard des activités de l'organisme, elle tient compte de la structuration des actions du (ou des) programme(s) budgétaire(s) dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des axes, de manière à assurer une cohérence dans les données et, le cas échéant, la consolidation pour des organismes ayant des activités similaires ou proches.

La ventilation des charges/immobilisations décaissables par destination n'est pas limitative. Les modifications de répartition entre les différentes destinations sont libres et relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Pour des besoins de pilotage interne ou d'échanges avec les tutelles, la ventilation des dépenses par destination présentée à un niveau agrégé à l'organe délibérant, peut être déclinée plus finement en « sous-destinations » sans pour autant mettre en place des compartiments limitatifs bloquant la fluidité de l'exécution budgétaire.

Le deuxième tableau (facultatif) ventile par origine les produits/ressources prévues au tableau 2. Il croise l'axe « Nature » avec l'axe « Origine » propre à l'organisme et à son activité. Comme pour le tableau du budget par destination, il permet à l'ordonnateur de présenter aux ministères de tutelle et à l'organe délibérant la mise en œuvre budgétaire de la stratégie de l'organisme ou la structure de son financement selon une nomenclature qui traduit son activité. Ce tableau permet aussi en interne à l'organisme de piloter l'activité et de structurer le dialogue de gestion avec les services opérationnels.

La déclinaison de l'axe « Origine », propre à l'organisme, est décidée en commun accord avec les tutelles. Elle tient compte le cas échéant de la structuration des actions du (ou des) programme(s) budgétaire(s) dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des axes, de manière à assurer une cohérence dans les données et, le cas échéant, la consolidation pour des organismes ayant des activités similaires ou proches.

Les modifications de répartition entre les différentes origines relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte à l'organe délibérant, à l'occasion du vote de budgets rectificatifs et du vote du compte financier.

Pour des besoins de pilotage interne ou d'échanges avec les tutelles, la ventilation des produits/ressources par origine présentée à un niveau agrégé à l'organe délibérant, peut être déclinée plus finement en « sous-origines ».

• **Tableau 4 : opérations pour compte de tiers**

Ce tableau retrace les opérations traitées, en comptabilité générale en encaissements/décaissements, uniquement en comptes de tiers, s'agissant d'opérations gérées par l'organisme pour le compte de tiers.

La présentation de ce tableau est donc obligatoire pour tout établissement effectuant de telles opérations.

Sont notamment concernées :

- les opérations relatives à la TVA collectée et déductible, strictement imputées sur des comptes de tiers ;
- les opérations concernant les dispositifs d'intervention gérés par l'organisme sur financement de l'État et qualifiés de « transparents » pour lesquels l'organisme applique sans marge d'appréciation les décisions prises par un donneur d'ordre ;
- les conventions de mandat mises en œuvre par l'organisme mandataire.

L'absence de marge de manœuvre de l'organisme sur de telles opérations justifie leur exclusion du compte de résultat.

• **Tableau 5 : plan de trésorerie**

Ce document, établi pour l'intégralité de l'exercice N, permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comprenant une proposition d'encaissement des financements de l'État à des dates clairement indiquées) et décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie en fin de mois.

Il permet de matérialiser les pics potentiels de besoins de trésorerie au cours de l'exercice.

Le plan de trésorerie prévisionnel figure en annexe obligatoire au budget initial présenté à l'organe délibérant.

Il fait l'objet d'une actualisation (mensuelle, trimestrielle ou selon une autre périodicité convenue) qui est communiquée au ministère de tutelle et à l'autorité chargée du contrôle de l'organisme. En cas de modification substantielle du plan de trésorerie en cours d'année, le responsable de programme peut être amené à modifier l'échéancier de versement des financements prévus.

• Tableau 6 : opérations pluriannuelles

Tant en prévision qu'en exécution, le suivi des opérations pluriannuelles concerne autant les charges/immobilisations que les produits/ressources et permet, en conséquence, d'apprécier la soutenabilité de ces opérations sur leur durée. Les éléments permettant d'apprécier les modalités de financement et le degré de certitude de l'apport financier (provenant de l'État, d'une collectivité locale, de l'Union européenne, d'un autre tiers) doivent être fournis à l'organe délibérant.

En outre, s'agissant de l'exercice N, le tableau des opérations pluriannuelles permet d'éclairer et justifier une partie des montants inscrits tant en charges/immobilisations qu'en produits/ressources dans le tableau 2 voté par l'organe délibérant.

La présentation est détaillée par opérations ou regroupements d'opérations, en fonction du besoin et des enjeux de chaque organisme.

Tableau en prévision

Ce tableau est obligatoire notamment pour information de l'organe délibérant dès lors que sont inscrites au budget des opérations pluriannuelles ayant une incidence financière sur plusieurs exercices. Il est présenté à l'occasion du vote des budgets initiaux et rectificatifs.

En engagements et en charges/immobilisations, le tableau de suivi retrace :

- le coût total de l'opération par ensemble de charges/immobilisations par nature ;
- les engagements exécutés (ou ayant donnant lieu à contrat) sur les exercices antérieurs au titre d'opérations non encore achevées, ceux prévus pour être contractées sur l'exercice N et ceux prévues pour être contractées sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant ;
- les charges/immobilisations exécutées antérieurement à N, celles prévues sur l'exercice N et celles prévues sur les exercices N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Concrètement, les opérations pluriannuelles doivent faire l'objet d'une prévision tenant compte, d'une part, du montant des engagements et des charges/immobilisations prévus au budget de l'année et, d'autre part, des montants à prévoir au budget de chacune des années suivantes. En cas de modification substantielle de l'une de ses composantes en cours d'année, ce tableau est amendé et à nouveau soumis au vote de l'organe délibérant.

En produits/ressources, le tableau fait notamment apparaître l'apport financier de l'État et des autres contributeurs aux opérations pluriannuelles de l'organisme. Il prévoit avec la plus grande fiabilité et sincérité (d'évaluation notamment) les modalités de financement envisagées pour chaque opération pluriannuelle. Il retrace :

- le financement de l'opération par nature de produits/ressources ;
- les produits/ressources réalisés sur les années antérieures à N ainsi que les prévisions de réalisation en N, N+1, N+2 et au-delà, le cas échéant.

Tableau en exécution

Ce tableau est présenté à l'occasion du vote des comptes financiers. En engagements et en charges/immobilisations, le tableau permet d'identifier et de totaliser les engagements et les charges/immobilisations exécutés lors des exercices antérieurs et lors de l'exercice N. La différence entre le total des engagements exécutés jusqu'en N et le total de charges/immobilisations exécutées jusqu'en N permet de déterminer les soldes à exécuter qui devront faire l'objet d'inscription de charges/immobilisations sur les budgets ultérieurs.

Les restes à exécuter en charges/immobilisations ont un caractère inéluctable compte tenu des engagements juridiques fermes qui ont été contractés par l'organisme vis-à-vis d'un tiers.

En outre, au vu de l'exécution des exercices antérieurs à N et de l'exercice N, le tableau fait apparaître les soldes à engager et à exécuter totaux sur les exercices N+1 et ultérieurs. Ces soldes à engager et à exécuter résultent de la différence entre le coût total prévisionnel de l'opération et l'exécution constatée depuis l'exercice de démarrage de l'opération jusqu'à l'exercice N inclus. Ils donnent une visibilité à l'organisme sur les engagements juridiques et les charges/immobilisations qui restent à réaliser au vu du coût total de l'opération et de ce qui a déjà été réalisé jusqu'à l'exercice N inclus.