

MINISTERE DE L'ECONOMIE,
DES FINANCES ET DU DEVELOPPEMENT

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTION GENERALE DU TRESOR
ET DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

DIRECTION DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FINANCIERE

BURKINA-FASO

Unité- Progrès- Justice

Ouagadougou, le 05 SEPT 2019

INSTRUCTION N° 2019-¹⁻⁰⁰⁰³ /MINEFID/SG/DGTCP/DELF PORTANT
APPLICATION DE LA COMPTABILITE GENERALE DE L'ETAT

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

Comptables du réseau de l'Administration des Douanes	Comptables du réseau de l'Administration des Impôts	Comptables du réseau de l'Administration du Trésor
---	--	---

DESTINATAIRES POUR AMPLIATION

Cour des comptes	ASCE-LC	IGF	IGT
	DELF	DIT	DGSI

23/

Table des matières

TITRE I : LES GÉNÉRALITÉS ET LE CADRE COMPTABLE DE L'ETAT	11
CHAPITRE I : LES DISPOSITIONS GENERALES	12
SECTION I : LE CADRE JURIDIQUE.....	12
SECTIONII : LE CADRE CONCEPTUEL DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT	13
I.- LES PRINCIPES ET REGLES COMPTABLES	13
I.1. La règle de la comptabilité en partie double.....	13
I.2. La règle de la constatation des droits et obligations	14
I.3. Le principe de la séparation des exercices comptables	14
I.4. Le principe de la transparence	14
I.5. Le principe de la permanence dans la terminologie et dans les méthodes	14
I.6. Le principe de la sécurité, la pérennité et l'irréversibilité de l'information comptable	15
I.7. Le principe de la continuité de l'exploitation.....	15
I.8. Le principe de la prudence.....	15
I.9. Le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture	15
I.10. Le principe de l'importance significative	15
I.11. Le principe du coût historique	16
I.12. Le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.	16
II. LES NORMES COMPTABLES.....	16
CHAPITRE II : L'ORGANISATION DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT	23
SECTION I : LES COMPOSANTES DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT	23
I- La comptabilité générale	23
II- La comptabilité budgétaire.....	23
III- La comptabilité analytique	23
IV- La comptabilité auxiliaire.....	24
V- La comptabilité des matières.....	24
SECTION II : LES COMPTABLES PUBLICS.....	24
I- La classification selon la nature des opérations : les comptables en deniers et valeurs et les comptables d'ordre.....	24
II- La classification selon le critère de responsabilité devant le juge des comptes : les comptables principaux et les comptables secondaires.	24
III- La classification selon le critère hiérarchique : les comptables centralisateurs ou supérieurs et les comptables non centralisateurs ou rattachés.	25
SECTION III : LES RESEAUX DES POSTES COMPTABLES	25
I. Le réseau des comptables de l'administration des Douanes.....	25
II. Le réseau des comptables de l'administration des Impôts	25
III. Le réseau des comptables directs du Trésor	25
SECTION IV : LE REGIME DE RESPONSABILITE DES COMPTABLES PUBLICS ..	26
I- Principe et étendue de la responsabilité des comptables publics	26
II- Mise en œuvre et effets de la responsabilité des comptables publics	26

III-	Les garanties de la responsabilité des comptables publics.....	27
IV-	La décharge de responsabilité du comptable.....	27
SECTION V : L'ORGANISATION MATERIELLE DE LA COMPTABILITE GENERALE		
	28	
I-	Les Supports de la Comptabilité générale.....	28
I.1-	Le livre journal des recettes.	28
I.2	- Le livre journal des dépenses.	28
I.3	- Le livre journal des opérations diverses (LJOD).	28
I.4	- Le grand livre	29
II.	Les périodes et arrêtés comptables.....	29
II.1-	La journée	29
II.2-	La décade	29
II.3-	Le mois.....	30
II.4-	Le trimestre	30
II.5-	L'année	30
II.6-	La période complémentaire.....	30
II.6.1	La notion	30
II.6.2	Le déroulement de la période complémentaire	31
II.7	La transmission des comptabilités.....	31
II.8	L'arrêté définitif des comptes de tiers et des comptes d'imputation provisoire	31
TITRE II : LES PRODUITS		32
CHAPITRE I : LES PRINCIPES, REGLES ET ACTEURS		34
SECTION I : Rè GLES ET PRINCIPES NORMATIFS APPLICABLES AUX PRODUITS		
	34	
I.	La règle de la légalité des produits	34
II.	Le Principe de la séparation des fonctions d'ordonnateurs et de comptables	34
III.	La règle du passage des produits régaliens bruts aux produits régaliens nets	34
IV.	Le principe du rattachement des produits à l'exercice	35
I.	L'ordonnateur	35
II.	Les comptables.....	35
CHAPITRE II : LES PRODUITS FISCAUX.....		36
SECTION I : LA COMPTABILISATION DES PRODUITS FISCAUX		36
I.	La comptabilisation des produits fiscaux par le comptable du réseau	36
I.1	Au niveau du réseau des comptables des Douanes.....	36
I.1.1.	La prise en charge des titres de recettes	36
I.1.2	Recouvrement des produits fiscaux	38
I.1.2.1	Encaissement par un comptable non centralisateur :.....	38
I.1.2.2.	Couverture par le receveur régional des douanes	39
I.1.2.3.	Couverture par le RGD :.....	39
I.1.2.4.	Couverture par le RGD des transferts reçus du Trésor.....	39
I.1.2.5.	Régularisation des recettes encaissées.....	39
I.2	Au niveau du réseau des comptables des Impôts	40
I.2.1.	La prise en charge des titres de recettes	40

I.1. 2 Recouvrement des produits fiscaux	41
I.1.2.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :	41
I.1.2.2. Couverture par le receveur régional	42
I.1.2.3. Encaissement par un comptable spécialisé :	42
I.1.2.4. Couverture par le RGI :	42
I.1.2.5. Régularisation des recettes encaissées	43
I.3 Au niveau du réseau des comptables directs du Trésor	43
I.3.1. Encaissement par un comptable non centralisateur :	43
I.3.2. Couverture par le Trésorier régional	44
I.3.3. Encaissement par un Trésorier Régional :	45
I.3.4. Encaissement par un comptable principal (CPE) du Trésor	45
SECTION II : LA COMPTABILISATION DES MAJORATIONS, ANNULATIONS ET	
DEGREVEMENTS	46
I. Les majorations	46
II. Les annulations, les dégrèvements, les remises gracieuses et les admissions en non- valeur	46
II.1. Les annulations et les dégrèvements	46
II.2. Les remises gracieuses et les admissions en non-valeur	48
II.2.1 Les remises gracieuses	48
II.2.2 Les admissions en non- valeur	48
CHAPITRE III : LES AUTRES PRODUITS ET CREANCES	49
SECTION I : LA COMPTABILISATION DES AUTRES PRODUITS	49
Sous-section 1 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau de l'administration des Douanes	49
I.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant	49
I.1.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :	49
I.1.2. Couverture d'un encaissement effectué par un autre comptable.	50
I.1.3. Couverture par le receveur régional des douanes (RRD)	50
I.1.4. Couverture par le receveur général des douanes (RGD) :	51
I.1.5. Régularisation des recettes encaissées	51
I.2 Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres	51
Sous-section 2 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau de l'administration des Impôts	52
II.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant	52
II.2.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :	52
II.2.2. Couverture par le CNC d'un encaissement effectué par un autre comptable.	52
II.2.3. Couverture par le receveur régional de l'administration des impôts (RRIDPF)	52
II.2.4. Encaissement par un comptable spécialisé	53
II.2.5. Couverture par le comptable spécialisé d'un encaissement effectué par un autre comptable.	54
II.2.6. Couverture par le receveur général des impôts (RGI) :	54
II.2.7. Régularisation des recettes encaissées	55
II.2 Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres	55

Sous-section 3 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau des compta- bles directs du Trésor	55
III.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant.....	55
III.1.1 Au niveau d'un comptable secondaire non centralisateur (CSNC)	55
III.1.1.1 Encaissement par un comptable non centralisateur	55
III.1.1.2. Couverture par le CNC d'un encaissement effectué par un autre comptable. ...	56
III.1.2 Au niveau d'un comptable secondaire centralisateur (CSC)	56
III.1.2.1 Couverture par le Trésorier régional.....	56
III.1.2.2. Encaissement par un Trésorier Régional :	57
III.1.3 Au niveau d'un comptable principal (CPE).....	58
III.1.3.1 Encaissement, couverture et transfert par un CPE.....	58
III.1.3.2 Régularisation des recettes encaissées	60
III.2. Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres	60
SECTION III. LA COMPTABILISATION DES AMENDES ET CONDAMNATIONS PECUNIAIRES	60
I. Prise en charge (droits constatés)	60
II. Réduction des Prises en charge	60
III. Comptabilisation des encaissements.....	60
III. 1. Encaissement direct chez le Receveur Général du Trésor	60
III.2. Centralisation par le Receveur Général du Trésor des encaissements effectués par les autres compta- bles directs du Trésor (CSD ou TGE ou TM/TI).....	61
III.3. Encaissement sans titre préalable.....	61
SECTION IV : LA COMPTABILISATION DES RECETTES DES COLLECTIVITES TERRITORIALES	61
I. Au niveau du réseau des compta- bles du Trésor	61
I.1 Encaissement par un poste comptable non centralisateur (Perception ou Trésorerie Principale).....	61
I.2 Couverture par le Trésorier régional	62
I.3 Encaissement par le Trésorier régional	62
II. Au niveau du réseau des compta- bles des impôts	62
II.1. Encaissement par un poste comptable non centralisateur	62
II.2. Couverture par le Receveur régional.....	62
II.3. Encaissement par le receveur spécialisé.....	62
III. Au niveau du réseau des compta- bles des douanes	63
III.1. Encaissement par un poste comptable non centralisateur	63
III.2. Couverture par le Receveur régional	63
TITRE III : LES CHARGES.....	64
CHAPITRE I : LE CADRE TECHNIQUE	66
SECTION I : LES DÉPENSES D'INVESTISSEMENT	66
I. Les immobilisations incorporelles.....	67
II. Les immobilisations corporelles.....	67
III. Les immobilisations financières	67
SECTION II : LES CHARGES DE FONCTIONNEMENT.....	68

CHAPITRE II : LA COMPTABILISATION DES DEPENSES DU BUDGET GENERAL	70
SECTION I : LES DEPENSES PAYEES SUIVANT LA PROCEDURE NORMALE	70
I. Ecritures relatives à la prise en charge et au règlement des dépenses	70
I.1 Ecritures chez le Comptable assignataire	70
I.1.1 Prise en charge	70
I.1.2 Paiement	70
I.2 Paiement par un autre comptable.....	71
II-Annulation de dépenses budgétaires de l'État	71
II.1- Annulation d'une dépense non payée en cours d'exercice	71
II. 2- Annulation d'une dépense non payée de l'exercice antérieur	71
II.2.1 annulation chez le comptable payeur et transfert de la recette.....	71
II.2.2 Couverture chez le comptable assignataire de la recette.....	71
II.3- Annulation d'une dépense déjà payée.....	72
SECTION II : DEPENSES PAYABLES SANS ORDONNANCEMENT PREALABLE .	72
I. 1 Chez le comptable assignataire.....	72
I.2. Paiement par un autre comptable.....	72
II. A la réception du mandat de régularisation de l'ordonnateur.....	73
II.1. Prise en charge chez le comptable assignataire	73
II.2. Régularisation chez le comptable assignataire	73
CHAPITRE III: LA COMPTABILISATION DES OPERATIONS DES COMPTES D'AFFECTATION SPECIALE	74
SECTION I : OPERATIONS DE RECETTES	74
I. Cas des titres de perception émis préalablement au recouvrement	74
I.1. Prise en charge	74
I.2. Comptabilisation de l'encaissement	74
II. Cas de recouvrement avant émission de titre	75
II. 1. Comptabilisation de l'encaissement	75
II. 2. Demande du titre de régularisation	75
SECTION II : OPERATIONS DE DEPENSES.....	75
I. Prise en charge des mandats	75
II. . Paiement des mandats	75
III. Clôture définitive d'un compte d'affectation spéciale	76
TITRE IV : LES AUTRES OPERATIONS.....	77
CHAPITRE I°: LES DEPENSES PAYEES PAR VOIE DE REGIE	78
SECTION I : MISE A DISPOSITION DES FONDS	78
SECTION II : REGULARISATION DE L'AVANCE FAITE AU REGISSEUR	78
SECTION III : REVERSEMENT EN FIN D'ANNEE	79
CHAPITRE II : LA COMPTABILISATION DES OPERATIONS DE TRESORERIE	81
SECTION I : PRETS ET AVANCES	81
Les prêts et avances sont des créances à moyen et long terme détenues par l'État sur d'autres entités économiques.....	81

I - Comptabilisation des avances	81
I. 1. Mise en place de l'avance et versement de l'avance.....	81
I. 1.1. Mise en place de l'avance	81
I. 1. 2. Versement de l'avance.....	81
I.2. Remboursement de l'avance.....	81
I. 2. 1. Remboursement du principal.....	81
I. 2. 2. Règlement des intérêts dus sur l'avance.....	82
I. 3. Prolongation et Consolidation de l'avance	82
I. 3. 1. Prolongation de l'avance	82
I. 3. 2. Consolidation de l'avance	82
I. 4. Admission en non-valeur et remise gracieuse	82
II - Comptabilisation des prêts	83
II. 1. Mise en place et versement du prêt	83
II. 1. 1. Mise en place du prêt	83
II. 1. 2. Versement du prêt	83
II. 2. Remboursement du prêt	83
II. 2. 1. Prise en charge	84
II. 2. 2. Remboursement du prêt	84
II. 3. Admission en non-valeur ou remise gracieuse.....	84
SECTION II : COMPTABILISATION DES EMPRUNTS ET AUTRES ENGAGEMENTS	
DE L'ETAT.....	85
I : La dette directe	86
I.1 La comptabilisation des emprunts	86
I.1. 1 Mise en vigueur du contrat de prêt	86
I.1.2 Décaissement ou tirages des ressources	86
I.1.2.1 Les tirages avec virement de fonds.....	86
I.1.2.2 Les tirages sous forme de paiement direct.....	86
I.2. Comptabilisation du remboursement des échéances d'emprunts.....	87
I.2.1. Règlement du principal.....	87
I.2.2. Règlement des intérêts.....	87
II. Comptabilisation des bons du Trésor	87
II .1. Comptabilisation des bons du Trésor à plus d'un an	88
II.1. 1 Souscription de bons du Trésor à plus d'un an	88
I.1.2- Remboursement de bons du Trésor à plus d'un an	88
II.2 Comptabilisation des bons du Trésor à moins d'un an	88
II.2.1 Souscription des bons du Trésor à moins d'un an :.....	88
II.2.2- Remboursement des bons du Trésor à moins d'un an	89
CHAPITRE III : LES MOUVEMENTS DE FONDS	90
SECTION I : MOUVEMENT DE FONDS ENTRE COMPTABLES DIRECTS DU	
TRÉSOR.....	90
I. Les mouvements de fonds en numéraire	90
II. Les mouvements de fonds par nivellement	90
III. Les mouvements de fonds par chèques bancaires et effets de commerce	90

SECTION II : MOUVEMENT DE FONDS À L'INTÉRIEUR DES COMPTES D'UN MÊME COMPTABLE	91
SECTION III : MOUVEMENTS DE FONDS DES COMPTABLES DES AUTRES RÉSEAUX VERS LES COMPTABLES DIRECTS DU TRÉSOR	91
I. Les mouvements de fonds en numéraire	92
II. Les mouvements de fonds par chèques bancaires et effets de commerce.....	92
III. Les mouvements de fonds par nivellement.....	93
CHAPITRE IV : LES DÉFICITS ET DÉBETS COMPTABLES	94
SECTION I : COMPTABILISATION DU DEFICIT.....	94
I. Le déficit engage la responsabilité du comptable.....	94
I.1. Constatation du déficit :	94
I.2. Régularisation du déficit.....	95
I.2.1 Régularisation par le comptable défaillant	95
I.2.2 Régularisation par le budget de l'Etat	95
II Comptabilisation du débit (compte 4613)	95
TITRE V : LES OPERATIONS DE FIN D'EXERCICE	96
CHAPITRE I : LES OPERATIONS PARTICULIERES DE FIN D'EXERCICE	97
SECTION I : LES CHARGES CONSTATEES D'AVANCE ET LES CHARGES A PAYER	
97	
I. Les charges constatées d'avances	97
II. Les charges à payer	97
SECTION II : LES PRODUITS CONSTATES D'AVANCES ET LES PRODUITS A RECEVOIR	98
I : Les produits constatés d'avances.....	98
II : Les produits à recevoir	98
SECTION III : LA COMPTABILISATION DES AMORTISSEMENTS, PROVISIONS ET CESSIONS	99
I-Comptabilisation des amortissements	99
II : Comptabilisation des provisions pour dépréciation	99
II.1. Les immobilisations	99
II.1.1 Reprise ou annulation d'amortissements.....	99
II.1.1 Reprise ou annulation de provisions	100
II.2. Les stocks	100
II.2.1. Constatation des variations de stocks.....	100
II.2.2. Constatation de la provision sur le stock final	100
II.2.3. Reprise ou annulation de la provision antérieure°	101
II.3. Clients et comptes rattachés	101
II.3.1. Constatation de la provision°	101
II.3.2. Reprise ou annulation de la provision antérieure°:	101
III- Comptabilisation des cessions	101
III .1 : Cas de cession d'actifs amortissables.....	101
III .1.1 : Constatation de l'amortissement complémentaire.....	102
III .1.2 : Reprise ou annulation des amortissements	102

III .1.3 : Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine.....	102
III .1.4 Constatation du produit de la cession de l'actif.....	102
III .1.5 Encaissement du produit de la cession de l'actif°	102
III.2 : Cas de mise au rebut de l'actif	102
III.2.1 Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine	102
III.2.2 Reprise ou annulation des amortissements	102
III. 3 : Cas de cession d'actifs non amortissables	102
III. 3.1 Constatation du produit de la cession de l'actif.....	102
III. 3.2 Reprise ou annulation des provisions éventuelles	103
III. 3.3 Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine chez le TM / TI.....	103
CHAPITRE II : LES OPERATIONS D'ORDRE DE FIN D'EXERCICE.....	104
SECTION I : LES DILIGENCES A OBSERVER	104
I. Au niveau des comptables des postes rattachés.....	104
II. Au niveau des comptables régionaux de réseau	104
III. Au niveau des comptables principaux de réseau	104
SECTION II - INCORPORATION DES OPÉRATIONS	104
I. Les écritures de transfert à "ACCE :	104
II. Intégration des opérations chez l'Agent Comptable Central de l'Etat.	105
III. Détermination du résultat de l'exercice.....	106
SECTION III : RÉOUVERTURE DES COMPTES EN BALANCE D'ENTRÉE.....	106
CHAPITRE III : LA PRODUCTION DES ETATS DE SYNTHESE DE FIN D'ANNEE	107
SECTION I : LA PRODUCTION DES COMPTES DE GESTION	107
I. De la composition des comptes de gestion de l'Etat	107
II. Du calendrier des opérations relatives à la reddition des comptes de gestion	109
III. Des sanctions relatives à la non reddition des comptes de gestion	109
III.1- Les sanctions prononcées par le Directeur chargé de la comptabilité publique	109
III.2 - Les sanctions prononcées par la Cour des Comptes	110
IV. Du classement des pièces comptables et leur empaquetage	110
IV.1- Le classement des pièces comptables.....	110
IV.1.1- Le remplissage des bordereaux	110
IV.1.2. Le rangement des pièces comptables.....	111
IV.2- L'empaquetage des pièces et leur transmission à la DGTCP	111
V. La mise en état d'examen des comptes de gestion	112
V.1- Les vérifications et contrôles opérés sur les comptes de gestion.....	113
V.2- Suites données aux contrôles et vérifications	113
SECTION II : LA PRODUCTION DES ETATS FINANCIERS	113
I. Le bilan.....	114
II. Le compte de résultat	114
III. Le tableau des flux de trésorerie	115
IV. Le tableau des opérations financières du Trésor.....	115
V. L'état annexé.....	116

La présente instruction porte sur les procédures de comptabilisation des opérations comptables de l'Etat.

Elle est élaborée en référence à la nécessité de disposer d'un outil à la fois réglementaire et pratique dans un contexte de multiplicité des réseaux de comptes publics et de mise en œuvre d'innovations majeures en matière de tenue des comptes publics.

Elle s'adresse à tous les acteurs intervenant dans la gestion des opérations comptables de l'Etat. A ce titre, elle est destinée aux comptes directs du Trésor et aux comptes des administrations financières.

Elle constitue une documentation pratique, précise et formalisée pour les comptes publics. Par son caractère opérationnel et didactique, elle permet aux acteurs d'harmoniser les procédures de comptabilisation pour une opération donnée.

TITRE I : LES GÉNÉRALITÉS ET LE CADRE COMPTABLE DE L'ETAT

CHAPITRE I : LES DISPOSITIONS GENERALES

La comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Elle a pour objet de décrire le patrimoine de l'Etat et son évolution. En d'autres termes, elle permet de présenter ce que l'Etat possède (immeubles, voitures, créances...), ce qu'il doit (dettes...) et ce qu'il peut être amené à payer dans le futur (provisions, engagements hors bilan...). Cette comptabilité ne se distingue de la comptabilité des entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de l'Etat. Les spécificités liées à l'action de l'Etat procèdent de ses objectifs, ses activités et ses règles de gestion :

- les objectifs de l'État résident dans l'exercice de la souveraineté, la satisfaction de l'intérêt général grâce aux missions de service public ;
- les activités de l'État sont essentiellement administratives et non marchandes ;
- les règles de gestion de l'activité de l'État sont fondées sur l'absence de recherche de profit, la recherche de la maîtrise des coûts des services rendus gratuitement, la redistribution des revenus collectés vers d'autres acteurs. La comptabilité générale de l'Etat offre la transparence d'une situation patrimoniale enrichie, avec l'identification et la valorisation des immobilisations, la prise en compte des stocks, la comptabilisation des risques potentiels et la vision des charges futures. Elle permet une meilleure connaissance de la situation financière de l'Etat. A cet effet, elle est renseignée aussi bien par l'Ordonnateur que par le Comptable.

Tenir une comptabilité en droits constatés consiste à rattacher à chaque exercice les charges et les produits dès le fait générateur. Pour ce faire, les dépenses sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle le service fait est effectif. Les recettes sont enregistrées au moment de la déclaration et/ou du versement spontané des impôts de toute nature par les contribuables. Les recettes perçues au comptant doivent faire l'objet d'émission de titres de régularisation par l'ordonnateur du budget sur proposition du comptable assignataire. Certaines recettes peuvent être enregistrées au vu de titres de perception ou de contrats pour les opérations fondées sur le système d'émission préalable de titres.

Les droits sont alors constatés au moment de la prise en charge comptable du titre de perception.

Dans la dynamique de la mise en œuvre de cette comptabilité, la présente instruction définit et précise les modalités d'application des textes qui structurent la comptabilité de l'Etat. A ce titre, elle reprend les principes et concepts contenus dans le cadre juridique ci-dessous.

SECTION I : LE CADRE JURIDIQUE

Le cadre juridique de la comptabilité publique au Burkina Faso est régi par :

- la loi n°008-2013/AN du 23 avril 2013 portant code de transparence dans la gestion des finances publiques au Burkina Faso ;
- la loi organique n°073-2015/CNT du 06 novembre 2015, relative aux lois de finances ;
- le décret n°2016-598/PRES/PM/MINEFID du 08 juillet 2016, portant règlement général sur la comptabilité publique ;

- le décret n°2016-599/PRES/PM/MINEFID du 08 juillet 2016, portant régime juridique applicable aux comptables publics ;
- le décret n°2017-0106/PRES/PM/MINEFID du 13 mars 2017, portant régime juridique des ordonnateurs de l'Etat et des autres organismes publics ;
- le décret n°2017-0182/PRES/PM/MINEFID du 10 avril 2017, portant modalités de contrôle des opérations financières de l'Etat et des autres organismes publics ;
- le Décret n°2016-603/PM/PRES/MINEFID du 08 juillet 2016 portant comptabilité des matières de l'Etat et des autres organismes publics ;
- l'arrêté n°2017-185/MINEFID/SG/DGTCP/DELFI du 02 juin 2017 portant plan comptable de l'Etat.
- l'arrêté n°2019-157/MINEFID/SG/DGTCP/DELFI du 29 avril 2019, portant référentiel des normes comptables.

L'ensemble des dispositions des textes ci-dessus cités peuvent faire l'objet d'indications techniques à travers des circulaires (qui les interprètent) ou des instructions comptables.

SECTIONII : LE CADRE CONCEPTUEL DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT

I.- LES PRINCIPES ET REGLES COMPTABLES

La loi organique n°073-2015/CNT du 06 novembre 2015 relative aux lois de finances et ses décrets d'application induisent dans la sphère publique, des principes et règles comptables empruntés au secteur privé tout en préservant les spécificités de l'action de l'Etat.

Ces règles et principes de la comptabilité sont :

- la règle de la comptabilité en partie double ;
- la règle de la constatation des droits et obligations ;
- le principe de permanence dans la terminologie et dans les méthodes utilisées ;
- le principe de la continuité de l'exploitation ;
- le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- le principe de la prudence ;
- le principe de l'importance significative ;
- le principe de la transparence ;
- le principe de la sincérité, sécurité, pérennité et l'irréversibilité de l'information comptable ;
- le principe de la spécialisation des exercices ;
- le principe du coût historique ;
- le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

I.1. La règle de la comptabilité en partie double

La comptabilité générale de l'Etat est une comptabilité en partie double. Cela signifie que pour chaque opération :

- lorsqu'un compte est débité, un ou plusieurs comptes sont crédités d'égal montant ;

- lorsqu'un compte est crédité, un ou plusieurs comptes sont débités d'égal montant.

I.2. La règle de la constatation des droits et obligations

Pour être constatés en comptabilité générale de l'Etat, les droits et obligations doivent être pris en compte, notamment :

- au titre de l'exercice au cours duquel ils sont nés, sans attendre le moment où l'extinction de ces droits et obligations impacte les deniers publics ;
- dès le moment où ils sont reconnus par l'entité concernée, en particulier à la naissance du fait générateur ;
- dès lors que leur valeur réelle est connue et que ces droits et obligations peuvent être évalués de manière fiable.

I.3. Le principe de la séparation des exercices comptables

En application du principe de la séparation ou de l'indépendance des exercices comptables, chaque exercice comptable n'enregistre que les produits et les charges qui le concernent.

Ainsi, les produits du budget général de l'Etat sont enregistrés en comptabilité générale en fonction des faits suivants :

- la prise en charge comptable des titres, états de liquidation ou ordre de recette par le comptable principal, pour les produits correspondant aux recettes encaissées après émission de titre de perception ;
- l'encaissement, pour les produits correspondants aux recettes perçues au comptant, encaissées sans émission préalable de titres de perception. Elles doivent faire l'objet d'émission de titres de régularisation.

Les charges du budget général de l'Etat sont enregistrées en comptabilité générale en fonction des faits suivants :

- la liquidation, pour les dépenses préalablement engagées ;
- le paiement, pour les dépenses sans ordonnancement préalable, ces dépenses devant faire l'objet d'émission de titres de régularisation.

I.4. Le principe de la transparence

En application du principe de la transparence, la comptabilité générale de l'Etat fournit une description adéquate, régulière, sincère, claire, précise et complète des événements, opérations et situations se rapportant à l'exercice.

I.5. Le principe de la permanence dans la terminologie et dans les méthodes

En application du principe de la permanence dans la terminologie et dans les méthodes utilisées pour retracer les événements, opérations et situations comptables, aucune modification des méthodes comptables n'est autorisée dès lors que l'Etat n'enregistre pas de changement substantiel ou exceptionnel de son activité.

Les mêmes méthodes d'évaluation, de présentation des états financiers et de terminologie sont conservées afin de garantir la comparabilité dans le temps et dans l'espace des états financiers annuels.

Un changement de méthodes peut s'opérer dans certains cas, notamment en vue :

- d'obéir à des modifications liées à la législation ;
- de s'adapter aux améliorations des normes comptables ;
- d'intégrer les effets des progrès techniques ;
- d'évaluer des éléments nouveaux.

En cas de changement de méthodes, les utilisateurs des états financiers doivent en être expressément informés et les conséquences précisées dans l'état annexé.

I.6. Le principe de la sécurité, la pérennité et l'irréversibilité de l'information comptable

En application des principes de sécurité, de pérennité et d'irréversibilité de l'information comptable, la protection des transactions et la sauvegarde des produits et obligations vis-à-vis des tiers doivent être assurées. A cette fin, l'information comptable doit être bien conservée, disponible pour être mise à disposition en temps opportun et ne pas subir de modification après l'approbation des comptes annuels.

I.7. Le principe de la continuité de l'exploitation

En application du principe de la continuité de l'exploitation, les évaluations et les prévisions sont faites dans l'hypothèse que le fonctionnement de l'Etat continuera dans les mêmes conditions qu'aujourd'hui jusqu'à l'achèvement des projets en cours.

I.8. Le principe de la prudence

Le principe de la prudence impose l'appréciation raisonnable des événements et opérations afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'exercice.

Ce principe préside en particulier au calcul des provisions.

Toute information, d'importance significative, disponible au moment de l'établissement des comptes, sans exception, doit être prise en compte.

I.9. Le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture

Ce principe impose que le bilan détaillé d'ouverture d'un exercice corresponde exactement au bilan détaillé de clôture de l'exercice précédent.

I.10. Le principe de l'importance significative

Tout élément susceptible d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine et la situation financière doit être incorporé dans l'état annexé.

I.11. Le principe du coût historique

En application du principe du coût historique, l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité permet d'enregistrer les biens à leur date d'entrée dans le patrimoine pour leur coût d'acquisition ou leur coût de production exprimé en unité monétaire courante.

I.12. Le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

L'application du principe de prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique impose d'enregistrer et de présenter dans les états financiers, les opérations en fonction de leur nature et de leur réalité financière et économique.

Ce principe s'applique notamment aux :

- opérations de crédit-bail;
- opérations de concession de biens;
- acquisitions de biens en réserve de propriété;
- effets remis à l'escompte;
- services professionnels.

II. LES NORMES COMPTABLES

Une norme comptable est un ensemble de principes, règles, méthodes et critères uniformisés et reconnus sur le plan international, aux fins de garantir la transparence, la régularité et la sincérité des comptes des grandes entités que constituent l'Etat, ou tout autre type d'Organisation. Elle fixe les objectifs et la structure des états financiers.

La comptabilité générale de l'Etat est régie par un ensemble de 16 normes inspirées des normes International Public Sector Accounting Standard (IPSAS), International Financial Reporting Standard (IFRS) et Communautaires.

Norme 1 : Les états financiers

Les états financiers sont des éléments constitutifs du compte général de l'Etat.

Les états financiers ont pour objectif de mettre à la disposition des décideurs et autres utilisateurs, des données sincères présentant une image fidèle de la situation financière de l'Etat.

Ils sont élaborés pour permettre une comparaison sur deux ans.

Les états financiers sont prévus à l'article 24 du décret portant cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat et comprennent :

- le bilan présenté sous la forme d'un tableau de la situation nette ;
- le compte de résultat présenté en trois parties ;
- le tableau des flux des opérations de trésorerie ;
- le tableau des opérations financières de l'Etat ;
- l'état annexé.

Norme 2 : Les états financiers consolidés

Pour des besoins d'analyse de l'ensemble des données sur les finances publiques, il est nécessaire de consolider les états financiers des administrations publiques. Ainsi, la consolidation consiste à présenter sous forme d'une entité unique le patrimoine, la situation financière et le compte de résultat de l'Etat et de ses établissements publics.

Norme 3 : Les immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles (les brevets, licences, etc) sont des actifs non monétaires, identifiables et sans substance physique détenus par l'État pour une durée supérieure à un an et susceptibles de lui générer des avantages futurs. La comptabilisation des immobilisations incorporelles participe du souci de connaître le niveau du patrimoine de l'État correspondant aux investissements réalisés dans ces domaines. Certaines de ces immobilisations sont amortissables et à cet effet, un plan d'amortissement est établi. Pour les immobilisations non amortissables, une dépréciation est constatée du montant de la valeur du bien.

Une immobilisation incorporelle est comptabilisée si :

- la durée probable d'utilisation est supérieure à un an ;
- le coût ou la valeur peut être évalué de façon certaine et fiable ;
- la date de sa livraison, ou la date du transfert à l'État des droits qui lui sont rattachés, est connue. Cette date est établie à partir des bordereaux de livraison, des décisions, des contrats ou des conventions de transfert, etc.

Les dépenses ultérieures relatives à l'entretien d'une immobilisation incorporelle sont comptabilisées en charges, sauf si elles concourent à l'amélioration des performances des immobilisations de l'actif.

Norme 4 : Les immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont des actifs physiques détenus par l'État pour une durée supérieure à un (01) an, pour la production, la fourniture de biens et services, ou à des fins administratives. Elles comprennent :

- les immobilisations non produites : ce sont des immobilisations d'origine naturelle et qui possèdent une valeur comptable intégrable au patrimoine de l'Etat (Terrain, gisement etc.).
- les immobilisations produites ou acquises : ce sont les bâtiments, ouvrages infrastructures et équipements divers etc.

Une immobilisation corporelle est comptabilisée si :

- la durée probable d'utilisation est supérieure à un an ;
- la date de sa livraison, ou la date du transfert à l'État des droits qui lui sont rattachés, est connue et les droits liquidés. Cette date est établie à partir des bordereaux de livraison, des décisions, contrats ou conventions de transfert etc. ;
- la date de mise à disposition d'un bien à titre gratuit est connue.

Les dépenses ultérieures relatives à l'entretien d'une immobilisation corporelle sont comptabilisées en charges, sauf si elles concourent à l'amélioration des performances de l'immobilisation.

Normes 5 : Les immobilisations financières

Les immobilisations financières sont des créances à moyen et long termes détenues par l'État sur d'autres entités économiques. Elles représentent les droits de l'État sur ces entités. Ces droits sont constitués des titres de participations, des cautionnements et des prêts et avances.

Les participations et cautionnements sont comptabilisées à l'actif du bilan à partir du moment où les droits de propriétés sont transférés à l'État.

Les prêts et avances sont enregistrés à partir du moment où les droits correspondants sont nés.

Normes 6 : Les stocks

Les stocks sont des biens acquis et détenus pour la revente, la consommation ou pour être distribués à des tiers. Ils ne sont pas destinés à servir de façon durable à l'activité de l'Etat. Ils sont constitués des marchandises, des matières premières, des approvisionnements, des produits en cours et des produits finis. Les stocks sont gérés selon le système d'inventaire permanent au coût moyen pondéré ou selon la méthode premier entré, premier sorti.

A leur entrée au bilan, les stocks sont enregistrés :

- pour ceux acquis à titre onéreux au coût historique ou coût d'acquisition ;
- pour ceux produits au coût de production ;
- pour ceux obtenus à titre gratuit, à la valeur de marché.

Normes 7 : Les créances de l'actif circulant

Les créances de l'actif circulant sont des sommes dues à l'État par les tiers. Ces créances sont nées du fait de l'activité de l'État. Les créances de l'actif circulant sont constituées par les créances sur les clients, sur les redevables et les comptes rattachés.

La comptabilisation des créances de l'actif circulant obéit aux règles de comptabilisation des actifs.

A leur entrée au bilan, les créances de l'actif circulant sont comptabilisées pour le montant nominal dû à l'État par les tiers.

Normes 8 : Les composantes de la trésorerie de l'Etat

La trésorerie de l'État est constituée des éléments de l'actif et du passif :

- les éléments d'actif composant la trésorerie de l'État comprennent les dépôts en banque, les valeurs à l'encaissement ou à l'escompte, les numéraires et les placements à court terme.
- les éléments du passif composant la trésorerie de l'État sont constitués des fonds déposés par les correspondants du Trésor. Il s'agit des dépôts à vue, c'est-à-dire des disponibilités susceptibles d'être retirées à tout moment par les titulaires.

Les disponibilités sont comptabilisées dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les valeurs correspondantes sont acquises.

Les valeurs à l'encaissement sont comptabilisées :

- pour les chèques, lors de leur remise à l'encaissement ;
- pour les effets de commerce, lors de leur remise à l'encaissement ou à l'escompte.

Les chèques émis sont comptabilisés lors de leur émission dans des comptes de disponibilités spécifiques.

Les fonds sur les comptes bancaires sont comptabilisés :

- lors de l'émission des ordres de virement ;
- lors de la réception des avis d'opération dans les autres cas.

Les titres de placement sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les créances correspondantes sont nées.

Les dépôts des correspondants du Trésor et assimilés sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les obligations correspondantes sont nées.

Les retraits des correspondants du Trésor et assimilés sont comptabilisés lors des mouvements financiers intervenus sur leurs comptes.

Normes 9 : Les dettes financières

Les dettes financières relèvent des opérations de financement. Elles sont constituées des tirages sur financements extérieurs (partenaires multilatéraux, bilatéraux ou commerciaux), de l'émission, de la conversion, de la gestion et du remboursement des emprunts publics à court, moyen et long termes.

Les dettes financières sont comptabilisées dans les états financiers dès lors que les engagements dont elles résultent produisent leurs effets sur le financement de l'Etat.

Pour un meilleur suivi des contrats, une comptabilité des engagements hors bilan est tenue à l'aide des comptes ouverts en classe 8 du plan comptable de l'Etat.

Norme 10 : Les dettes non financières

Les provisions pour risques et charges correspondent à des passifs dont l'échéance ou le montant ne sont pas fixés de manière précise. Elles comprennent les provisions pour charge non financières et les provisions pour risques, telles que celles liées aux litiges.

Les dettes non financières correspondent à des passifs certains dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise. Elles comprennent les dettes de fonctionnement (Reste à payer sur biens et services), les dettes d'intervention (Reste à payer sur subventions) et les dettes sur les immobilisations non financières (Reste à payer sur investissements).

Les dettes non financières doivent être comptabilisées lorsque les trois conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- il existe une obligation de l'Etat vis-à-vis de tiers se rattachant à l'exercice clos ou à un exercice antérieur ;
- il est certain qu'une sortie de ressources sera nécessaire à l'extinction de l'obligation vis-à-vis du tiers ;

- le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

S'agissant de la première condition de comptabilisation, les normes relatives aux charges et aux immobilisations définissent le critère de rattachement à l'exercice des différentes catégories de charges ou d'immobilisations, qui s'applique donc pour les dettes non financières qui leur sont liées.

S'agissant des deuxième et troisième conditions de comptabilisation, la probabilité de sortie de ressources et l'estimation du montant s'apprécient au plus tard à la date d'arrêt des comptes.

Les produits constatés d'avance, qui sont une catégorie des dettes non financières, sont comptabilisés lorsque des revenus ont été perçus ou comptabilisés en produits par l'Etat à la date de clôture, au titre de prestations restant à réaliser ou de marchandises restant à livrer après la date de clôture. Ils constituent une obligation de l'Etat envers le tiers bénéficiaire de la prestation à réaliser ou de la marchandise à livrer.

Normes 11 : Les produits fiscaux

Les produits fiscaux, ou régaliens de l'Etat, sont issus de l'exercice de la souveraineté de l'Etat et correspondent à des opérations sans contrepartie directe équivalente pour les tiers. Ils comprennent :

- les impôts et taxes assimilées : les impôts et taxes sur le revenu, les bénéfices et les patrimoines, les impôts et taxes sur les biens et services, les droits de douane, les droits d'enregistrement et de timbre et les autres recettes fiscales.
- les amendes et autres pénalités fiscales.

Les produits fiscaux sont comptabilisés au titre de l'exercice au cours duquel ils sont acquis, à condition que le montant de ces produits soit connu de façon fiable.

Les produits fiscaux obéissent ensuite à d'autres critères qui fondent leur comptabilisation :

- autorisation de leur perception par une loi de finances ;
- réalisation des opérations d'imposition ;
- détermination du montant de l'impôt.

Les produits fiscaux sont pris en compte pour leur montant brut.

Suivant l'article 7 du cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat, les recettes sont enregistrées au moment de la déclaration et/ou du versement spontané des impôts de toute nature par les contribuables.

Toutefois, l'ensemble des recettes perçues au comptant doit faire l'objet d'émission de titres de régularisation par l'ordonnateur du budget sur proposition du comptable assignataire.

Par exception à l'alinéa précédent, certaines recettes peuvent être enregistrées au vu de titres de perception ou de contrats pour les opérations fondées sur le système d'émission préalable de titre. Les droits sont alors constatés au moment de la prise en charge comptable du titre de perception.

Normes 12 : Les autres produits

Par autres produits, il faut entendre les produits non fiscaux. Ils peuvent être classés en trois catégories :

- **les produits de fonctionnement** : ils sont issus de l'activité ordinaire de l'Etat et se composent notamment: des produits liés aux ventes et aux prestations de services, des produits des cessions d'éléments d'actifs, des amendes et condamnations pécuniaires, des autres produits de gestion ordinaire, de la production stockée et immobilisée et les recettes des services des administrations ;
- **les produits d'intervention** : ce sont les versements reçus des tiers sans contrepartie équivalente pour le tiers ;
- **les produits financiers** : les produits financiers sont les produits résultant des immobilisations financières, de la trésorerie, des placements financiers et des garanties accordées par l'Etat.

Les autres produits sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont acquis à l'État, sous réserve que le montant des produits de l'exercice soit déterminé de manière fiable.

Norme 13 : Les charges

Les charges sont définies comme étant une diminution d'actif ou une augmentation de passif non compensée par l'entrée d'une nouvelle valeur à l'actif ou d'une diminution du passif. En comptabilité générale, on distingue trois catégories de charges :

- les charges de fonctionnement qui résultent du fonctionnement normal de l'Etat et comprennent les achats de biens de consommation courante, les services et les charges de personnel ;
- les charges de transfert : ce sont des versements sans contrepartie motivés par la mission de régulateur économique et social de l'Etat au profit des ménages, des entreprises et des collectivités publiques ;
- les charges financières : elles résultent des dettes financières, des instruments financiers à terme, de la trésorerie et des immobilisations financières.

Les charges sont comptabilisées au titre de l'exercice au cours duquel le service fait est constaté.

Normes 14 : Les provisions pour risques

Les provisions pour risques comportent les provisions pour risques financiers et les risques provisionnés.

Les provisions pour risques financiers concernent notamment les garanties ou avals accordés par l'Etat, ainsi que les engagements pris dans le cadre des partenariats public – privé (PPP).

Les risques provisionnés sont liés à des charges d'exploitation. Elles peuvent par exemple correspondre à des subventions ou transferts rattachables à l'exercice, mais pour lesquels l'acte attributif n'a pas été pris.

Les provisions pour risques financiers et risques provisionnés doivent être comptabilisées lorsque les conditions suivantes sont remplies à la date de clôture de l'exercice :

- existence d'une obligation de l'État vis-à-vis de tiers ;
- sortie probable de ressources sans contrepartie attendue pour l'État ;
- le montant ou l'échéance ne peuvent être fixés de manière précise.

Des provisions pour risques et charges sont comptabilisés, dans le cadre des trois conditions cumulatives énumérées plus haut ; lorsque l'Etat a une obligation vis-à-vis d'un tiers et qu'il est probable que cette obligation provoquera une sortie de ressources nécessaires à l'extinction de l'obligation envers ce tiers, sans que le montant ou l'échéance ne puissent être fixés de manière précise.

Normes 15 : Les corrections d'erreurs fondamentales

L'erreur fondamentale s'entend comme une omission ou une inexactitude des états financiers de l'Etat portant sur un ou plusieurs exercices antérieurs et qui résultent de la non-utilisation, de l'utilisation erronée ou abusive d'informations fiables qui étaient disponibles lorsque la publication des états financiers de ces exercices a été effectuée ; et dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation et la présentation de ces états financiers.

L'erreur comptable doit être corrigée dans l'exercice au cours duquel elle a été découverte et le solde d'ouverture de cet exercice ajusté, pour les éléments concernés de l'actif, du passif et de la situation nette, de l'effet de la correction d'erreur sur l'exercice précédent ou les exercices antérieurs dans le cas où l'erreur affecte les exercices antérieurs à l'exercice précédent.

L'exercice qui précède celui au cours duquel l'erreur a été découverte et qui est inclus dans les états financiers, est présenté corrigé de cette erreur, au moyen du retraitement des éléments concernés de l'actif, du passif, de la situation nette et/ou du compte de résultat.

Normes 16 : Les opérations en monnaie étrangère

Une monnaie étrangère est une monnaie différente de la monnaie ayant cours légal au Burkina Faso.

Pour pouvoir inclure les opérations en monnaie étrangère et les activités à l'étranger dans les états financiers de l'Etat ou de toute entité soumise aux règles de la comptabilité publique, les opérations doivent être libellé en **Franç CFA** et les états financiers des activités à l'étranger convertis dans la même monnaie de présentation.

CHAPITRE II : L'ORGANISATION DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT

La Comptabilité de l'Etat s'organise autour de ses différentes composantes, du réseau comptable et des règles qui les encadrent.

SECTION I : LES COMPOSANTES DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT

I- La comptabilité générale

La comptabilité générale retrace, selon la méthode dite de la partie double, l'intégralité des recettes et des dépenses de l'Etat ainsi que ses avoirs et ses engagements afin d'établir une situation patrimoniale sous la forme d'un bilan financier arrêté au 31 décembre.

Elle est tenue par les comptables publics, et est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations conformément au plan comptable général. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement.

Les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat ne se distinguent de celles applicables aux entreprises de droit privé qu'en raison des spécificités de son action.

II- La comptabilité budgétaire

La comptabilité budgétaire retrace les opérations d'exécution du budget de la phase d'engagement à la phase de paiement pour les dépenses et de la phase d'émission à la phase de recouvrement pour les recettes. Elle est tenue par l'ordonnateur et le comptable, chacun en ce qui le concerne. Chez le comptable :

- les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles ont fait l'objet d'émission d'un titre de recettes pris en charge par un comptable. A l'occasion de la prise en charge, il est indiqué de vérifier l'exercice du fait générateur (exercice ouvrant droit à l'exigibilité de la créance). S'il s'agit d'un exercice antérieur, l'ensemble de la recette est imputé sur l'exercice en cours sur la base du titre émis. Si la liquidation inclut des éléments rattachables à l'exercice suivants, il convient de faire recours aux pratiques comptables relatives aux produits constatés d'avance. Pour ce qui est des recettes perçues au comptant, l'encaissement doit donner lieu à une comptabilisation dans les comptes budgétaires concernés. L'émission des titres de recette fera l'objet de vérification et de classement par les comptables assignataires ;
- les dépenses sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles ont été liquidées.

III- La comptabilité analytique

Elle est instituée auprès des ordonnateurs. Elle permet d'analyser les coûts détaillés des différents programmes engagés dans le cadre du budget de l'Etat.

IV- La comptabilité auxiliaire

La comptabilité auxiliaire est un outil de suivi de l'exécution budgétaire. Elle consiste à retracer dans les registres appropriés les opérations comptables et permet ainsi le suivi au niveau le plus fin des opérations tant dans leur phase administrative que dans leur phase comptable (comptabilité auxiliaire des recettes, comptabilité auxiliaire des dépenses, ...).

V- La comptabilité des matières

La comptabilité des matières est une comptabilité d'inventaire permanent ayant pour objet la description des existants, des biens meubles et immeubles, des stocks autres que les deniers et valeurs. Elle a pour objet le suivi administratif et comptable du patrimoine de l'Etat et des autres organismes publics. Elle permet à cet effet :

- la maîtrise du patrimoine mobilier et immobilier en quantité et en valeur ;
- la description, le suivi et le contrôle des mouvements des matières ;
- la fourniture de renseignements utiles à l'administration et à la gouvernance des matières.

SECTION II : LES COMPTABLES PUBLICS

Les comptables publics sont des agents publics régulièrement préposés aux comptes et/ou chargés du recouvrement, de la garde et du maniement des fonds et valeurs ainsi que de la gestion des matières.

Selon le critère retenu, ils peuvent être regroupés en plusieurs catégories.

I- La classification selon la nature des opérations : les comptables en deniers et valeurs et les comptables d'ordre.

Les comptables en deniers et valeurs sont des personnes habilitées à procéder au maniement et à la conservation des fonds publics, des valeurs qui sont des valeurs en portefeuille, bons, traites, obligations, rentes et actions de société.

Les comptables d'ordre sont ceux qui centralisent et présentent dans leurs écritures et leurs comptes, les opérations financières exécutées par d'autres comptables.

II- La classification selon le critère de responsabilité devant le juge des comptes : les comptables principaux et les comptables secondaires.

Les comptables principaux sont astreints à la production en fin d'exercice d'un compte de gestion qui est transmis pour jugement à la juridiction des comptes.

Les comptables placés à la tête des circonscriptions financières ont qualité de comptables supérieurs. A ce titre, ils exercent un pouvoir de contrôle hiérarchique sur l'activité de tous les comptables publics qui leur sont rattachés.

Les comptables secondaires ne sont pas directement justiciables devant la juridiction des comptes et leur responsabilité se trouve ainsi diluée dans celle du comptable principal qui intègre leurs opérations dans les siennes propres afin de produire un compte de gestion unique pour la circonscription financière donnée.

III- La classification selon le critère hiérarchique : les comptables centralisateurs ou supérieurs et les comptables non centralisateurs ou rattachés.

Les comptables centralisateurs sont les comptables publics qui reçoivent des opérations effectuées par des comptables secondaires en vue, soit de leur centralisation dans leurs écritures après ou sans apurement, soit de leur consolidation ou transfert à d'autres comptables assignataires.

Symétriquement, les comptables rattachés sont des comptables publics dont les opérations ont vocation à être absorbées dans les écritures du comptable centralisateur en vue de leur consolidation ou transfert à d'autres comptables assignataires.

SECTION III : LES RESEAUX DES POSTES COMPTABLES

Selon le principe de la déconcentration de la fonction comptable dont l'objectif est de rapprocher le comptable du fait générateur, les réseaux comptables sont structurés dans l'espace en circonscriptions financières qui épousent plus ou moins le découpage administratif. Il s'agit :

- du réseau des comptables de l'administration des douanes ;
- du réseau des comptables de l'administration des Impôts ;
- du réseau des comptables directs du Trésor.

I. Le réseau des comptables de l'administration des Douanes

Le réseau des comptables de l'administration des Douanes est composé du Receveur Général des Douanes (RGD), des receveurs régionaux des Douanes, et des receveurs des Douanes. Ils sont chargés de retracer dans leurs écritures l'ensemble des produits dont ils sont assignataires.

II. Le réseau des comptables de l'administration des Impôts

Le réseau des comptables de l'administration des Impôts est composé du Receveur Général des Impôts (RGI), des receveurs régionaux des impôts, des domaines et de la publicité foncière, du receveur spécialisé des grandes entreprises, des receveurs spécialisés des moyennes entreprises, des receveurs des impôts et des receveurs des domaines et de la publicité foncière ;

Ils sont chargés de retracer dans leurs écritures l'ensemble des produits dont ils sont assignataires.

III. Le réseau des comptables directs du Trésor

Ce réseau comprend l'Agent Comptable Central de l'Etat, le Trésorier Général de l'Etat, le Receveur Général du Trésor (RGT), les Trésoriers Ministériels, les Trésoriers Institutionnels, les Trésoriers Régionaux, les Trésoriers Provinciaux, les Trésoriers Départementaux, les Trésoriers auprès des Ambassades, Missions Permanentes et Consulats Généraux du Burkina Faso à l'étranger.

Ils sont chargés de retracer dans leurs écritures l'ensemble des charges ainsi que des produits non affectés à un des autres réseaux.

SECTION IV : LE REGIME DE RESPONSABILITE DES COMPTABLES PUBLICS

En respect du principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, il n'existe aucun lien hiérarchique entre ces deux acteurs principaux de la chaîne de la gestion des ressources publiques. Ainsi, lorsqu'il exerce ses fonctions, le comptable public agit de façon indépendante.

I- Principe et étendue de la responsabilité des comptables publics

La responsabilité du comptable public couvre un champ d'opérations très vaste. En règle générale, le comptable public est personnellement et pécuniairement responsable de toute défaillance à lui imputée dans l'exercice du maniement des fonds, matières, valeurs et deniers publics.

Il est ainsi responsable :

- du recouvrement des recettes ;
- du paiement des dépenses ;
- de la garde et de la conservation des fonds, matières et valeurs appartenant ou confiés à l'Etat;
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;
- de la conservation des pièces justificatives ;
- des opérations et documents de comptabilité ;
- de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'il dirige.

De plus, le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine.

Outre ces cas traditionnels, le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des paiements qu'il effectue sur réquisition de l'ordonnateur quand il s'avère qu'il n'avait pas le droit de déférer à l'ordre de réquisition. La responsabilité pécuniaire du comptable s'étend à toutes les opérations du poste comptable qu'il dirige depuis la date de son installation jusqu'à la date de la cessation de ses fonctions. Elle couvre aussi les opérations des comptables secondaires dans la mesure où il en a reconnu la régularité.

Enfin, cette responsabilité porte sur les actes des comptables de fait, si le comptable a eu connaissance de ces actes et ne les a pas signalés à l'autorité compétente (ordonnateur et Ministre en charge des Finances).

II- Mise en œuvre et effets de la responsabilité des comptables publics

La responsabilité pécuniaire du comptable se trouve engagée dès lors que :

- un déficit ou un manquant en deniers ou en valeur a été constaté ;
- une recette n'a pas été recouvrée ;
- une dépense a été irrégulièrement payée ;
- par sa faute, la personne publique a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers.

Le comptable a alors l'obligation de verser immédiatement sur ses fonds personnels la somme égale au préjudice subi par l'entité.

La responsabilité pécuniaire du comptable peut être mise en jeu suivant deux (02) modalités :

- par voie administrative, suivant un acte du Ministre en charge des Finances (Arrêté de débet - débet administratif) ;
- par voie juridictionnelle, à l'initiative de la juridiction des comptes dans le processus de jugement des comptes des comptables principaux (Arrêt de débet - débet juridictionnel).

En outre, en cas de défaillance dans la tenue des comptes, le comptable public peut être condamné par la Cour des comptes à des sanctions prévues par les dispositions législatives et réglementaires.

III- Les garanties de la responsabilité des comptables publics

Le Trésor Public dispose en garantie de la responsabilité du comptable, des sûretés particulières vis-à-vis de celui-ci. Il s'agit :

- d'une garantie morale: la prestation de serment à laquelle le comptable est soumis dans les trois (03) mois suivant son entrée en fonction devant la juridiction des comptes ;
- de la constitution d'un cautionnement. Le montant de ce cautionnement est fixé par voie réglementaire. La constitution du cautionnement est opérée à l'initiative du comptable lui-même auprès du Trésorier Général de l'Etat ;
- de l'hypothèque légale qui pèse sur ses biens meubles et immeubles ainsi que sur ceux de son conjoint pendant la durée de sa gestion jusqu'à l'obtention du quitus après présentation de son compte de gestion lorsqu'il est astreint à cette obligation.

En contrepartie de ce régime de responsabilité, le comptable public bénéficie de certaines indemnités.

En outre, le comptable a droit au remboursement de sa caution en fin de carrière, lorsqu'il est établi qu'il ne s'est pas rendu coupable de fautes ayant engagé sa responsabilité pécuniaire et conduit à la réalisation du gage général de l'Etat sur la dite caution.

IV- La décharge de responsabilité du comptable

Le Comptable est dégagé de sa responsabilité si :

- l'ensemble des contrôles prévus par la réglementation n'ont pas décelé des irrégularités ;
- il apporte la preuve qu'il a mis en œuvre tous les moyens à sa disposition pour obtenir le recouvrement des recettes (ex. : demande de renseignements infructueuse, commandement retourné,...) ;
- une recette a été régulièrement admise en non-valeur (pièces justifiant l'admission en non-valeur) ;
- une force majeure l'a empêché d'exercer un contrôle ou d'accomplir un acte auquel il était tenu ;
- il déferre à une réquisition régulière (fondée sur tout motif autre que l'absence du caractère libératoire du règlement).

SECTION V : L'ORGANISATION MATERIELLE DE LA COMPTABILITE GENERALE

I- Les Supports de la Comptabilité générale

Les supports comptables sont un ensemble de documents obligatoires permettant d'enregistrer au jour le jour et de façon chronologique tous les faits économiques qui surviennent dans la vie d'une structure. Ces supports sont :

- le livre Journal des recettes ;
- le livre Journal des dépenses ;
- le livre Journal des opérations diverses ;
- le grand livre.

La tenue de ces supports doit être organisée de façon à permettre :

- - l'enregistrement de toutes les opérations;
- - la disponibilité de l'information budgétaire et comptable ;
- - la production des états de synthèse à bonne date;
- - le contrôle de l'exactitude des données ainsi que des procédures de traitement ;
- - le contrôle interne comptable à travers la cohérence entre les données de la comptabilité auxiliaires et celles de la comptabilité générale.

Le processus comptable consiste à enregistrer successivement les opérations dans les registres auxiliaires, ensuite sur les fiches d'écriture, les livres journaux spécialisés, et enfin dans le grand livre.

I.1- Le livre journal des recettes.

Il est ouvert pour chaque mode d'encaissement (numéraire ou virement). Il permet de retracer toutes les opérations avec un flux de trésorerie entrant. Il est constitué de deux feuillets. Il convient de préciser que le journal des recettes est différent du carnet des quittances. En effet, les quittances, établies en trois exemplaires à la suite d'un flux de trésorerie entrant, matérialise l'encaissement d'une recette. La quittance originale est remise à la partie versante, la copie jointe au titre de recette sert de pièce justificative pour l'inscription au livre journal.

I.2 - Le livre journal des dépenses.

Comme le journal des recettes, le journal des dépenses est ouvert pour chaque mode de paiement (numéraire ou virement). Il enregistre de manière chronologique, toutes les opérations de dépense du poste.

I.3 - Le livre journal des opérations diverses (LJOD).

Ce support comptable enregistre toutes les opérations qui ne font pas intervenir les comptes de disponibilité.

Tous ces livres journaux sont constitués d'un volet unique en deux exemplaires dont l'original est joint à la comptabilité et la souche conservée dans le poste comptable. Ils comprennent en haut de chaque feuillet le code poste, l'exercice, la période, le feuillet et le numéro de la page pré imprimé. L'inscription des opérations au livre journal permet de préciser le ou les comptes imputés, le libellé de l'opération et le montant par imputation.

I.4 - Le grand livre

Le grand livre récapitule à partir des livres journaux, tous les comptes imputés au cours de la période et les classes dans l'ordre du plan comptable. Il permet de suivre et de retracer chaque compte en indiquant son solde.

Pour les postes comptables informatisés, la saisie des opérations en comptabilité générale se fait dans le logiciel de comptabilité. A l'issue de cette saisie, les journaux spécialisés et le grand livre sont automatiquement servis. Ils sont ensuite édités, signés par le comptable et classés dans un chrono.

II. Les périodes et arrêts comptables

Les périodes comptables sont des intervalles de temps au terme desquels les écritures sont arrêtées comptablement. L'arrêt des comptes est une validation qui fige, à une date donnée, les écritures comptables suite à un contrôle positif sur une totalisation tant en comptabilité générale qu'en comptabilité auxiliaire et à effectuer une vérification de leur concordance.

La tenue de la comptabilité auxiliaire impose en effet d'arrêter les différents registres retraçant celle-ci et d'opérer le rapprochement de ses résultats avec ceux de la comptabilité générale du poste. Ceci repose sur un processus de tenue contradictoire des informations comptables initiées en comptabilité auxiliaire par les services à l'origine des opérations, avec la comptabilité générale du poste.

Les arrêts d'écritures sont, selon leur périodicité : la journée, la décade, le mois, le trimestre et l'année.

II.1- La journée

A la fin de chaque journée, les comptables centralisateurs et non centralisateurs arrêtent leur comptabilité. Les arrêts journaliers ont notamment pour but :

- de faire apparaître le montant des opérations des comptes de disponibilités: la caisse doit en effet être arrêtée tous les jours afin de permettre de dégager la situation de l'encaisse du poste ;
- d'arrêter en fin de journée les journaux de premières écritures (journaux divisionnaires) : le total de chaque feuillet est arrêté en bas de page. Il est reporté sur le feuillet suivant jusqu'au dernier feuillet ;
- d'arrêter provisoirement les journaux de seconde écriture (le grand livre).

II.2- La décade

A la fin de chaque décade, les comptables non centralisateurs procèdent à l'arrêt de leur comptabilité et transmettent au comptable centralisateur les bordereaux de transfert des recettes et des dépenses. Le découpage des décades se présente comme suit :

- 1^{ère} décade : du 1^{er} au 10 du mois ;
- 2^{ème} décade : du 11 au 20 du mois ;
- 3^{ème} décade : du 21 au dernier jour du mois.

Pour les comptabilités décadaires, le total de la journée est ressorti puis il est cumulé avec les totaux des journées antérieures depuis le début de la décade pour dégager un total général de la période.

II.3- Le mois

Tous les comptables procèdent, le dernier jour de chaque mois, à l'arrêté de tous les livres et registres de leur comptabilité.

Les comptables vérifient à cette occasion la concordance entre les registres de la comptabilité générale et les différents registres de développement de la comptabilité auxiliaire.

Les comptes courants entre comptables font l'objet d'une vérification de la concordance entre les écritures contradictoires des comptables intéressés.

Les comptables non centralisateurs établissent une balance des comptes qu'ils adressent pour examen à leur comptable supérieur. Les comptables supérieurs établissent également une balance des comptes qu'ils adressent à l'Agent comptable central du trésor et au Directeur chargé de la Comptabilité publique.

II.4- Le trimestre

L'arrêté trimestriel des comptabilités a pour base les différents arrêts mensuels. L'arrêté trimestriel déclenche une série d'opérations spécifiques intégrant :

- la production à l'échelle nationale de l'état d'exécution du budget de l'Etat à mi-parcours ;
- l'établissement des situations de vente des valeurs inactives ;
- la mise en œuvre des diligences nécessaires à la couverture budgétaire des dépenses à régulariser.

II.5- L'année

Le système prévu par le cadre conceptuel est celui de l'exercice.

Le système de l'exercice consiste à comptabiliser dans les comptes d'une année donnée toutes les opérations financières exécutées au titre du budget de cette année quelle que soit l'époque de leur exécution effective. Ce système est prolongé d'une période complémentaire d'un mois maximum.

La caisse, la banque et le compte CCP sont arrêtés le 31 décembre de chaque année. Les livres journaux et les quittanciers banque, caisse et CCP doivent impérativement et définitivement être arrêtés au dernier jour de l'exercice.

II.6- La période complémentaire

II.6.1 La notion

La période complémentaire est un délai laissé au comptable pour l'achèvement des opérations comptables de l'exercice en cours de clôture. L'objet de la période complémentaire est de présenter dans les comptes d'une seule année l'ensemble des opérations d'exécution d'une même loi de finances. La période complémentaire, appelée « 37^{ème} décade » s'achève le 31 janvier de l'année suivant celle donnant son nom au budget. L'imputation définitive des opérations exécutées en période complémentaire est rattachée à la gestion de l'année écoulée par une écriture datée du 31 décembre. Par contre, le paiement est daté du jour où il est effectué dans l'année courante.

II.6.2 Le déroulement de la période complémentaire

Seul le livre journal des opérations diverses reste ouvert jusqu'à la fin de la période complémentaire. Sont passées dans ce journal toutes les opérations de prise en charge des dépenses et recettes du budget de l'État ainsi que les écritures de régularisation ou de constatation des transferts. Pour l'ensemble de ces écritures, il doit s'agir uniquement d'opérations initiées au cours des exercices antérieurs qui doivent s'imputer à l'exercice en cours de clôture. De même, pour les LJOD banque et spécial chèques, seules y figureront pendant la période complémentaire les opérations de prise en charge ou de régularisation des chèques et des virements.

Le nouvel exercice démarre avec une nouvelle série de journaux comptables. Les montants antérieurs du journal centralisateur sont remis à zéro.

II.7 La transmission des comptabilités

La comptabilité arrêtée en fin de décade est transmise au plus tard 5 jours aux comptables centralisateurs des structures déconcentrées et au plus tard 8 jours aux comptables principaux de l'Etat. Celle de la période complémentaire est déposée avant le 10 du mois suivant la fin de la période complémentaire.

II.8 L'arrêté définitif des comptes de tiers et des comptes d'imputation provisoire

L'arrêté annuel est l'occasion de procéder à l'apurement définitif des montants figurant en solde sur les comptes de tiers et comptes d'imputation provisoire. Cette procédure vise à constater définitivement les recettes et les dépenses budgétaires de l'État, à déterminer les soldes des comptes afin de permettre :

- un rapprochement contradictoire des informations avec la Direction Générale du Budget ;
- l'élaboration de la loi de règlement et du compte général de l'Administration des finances.

Les données de la balance générale définitive permettent en fin de période de produire :

- le résultat d'exécution budgétaire et comptable ;
- les états financiers.

TITRE II : LES PRODUITS

La comptabilisation des produits a pour base juridique les normes 4, 5, 7, 11, et 12 du référentiel des normes comptables de l'Etat, les dispositions de la LOLF et du décret n°2016-598/PRES/PM/MINEFID du 08 juillet 2016, portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique.

Aux termes de l'article 130 du RGCP, l'Etat tient entre autres : une comptabilité budgétaire et une comptabilité générale.

La comptabilité générale est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. A cet effet, les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement. Elle présente l'intérêt, de retracer tous les produits de l'Etat en les constatant dès leur naissance.

Ainsi, en comptabilité générale, les recettes sont constatées sur les comptes de créances de classe 4 suivant la nomenclature des comptes des recettes dès la réalisation du fait générateur.

Cette partie de l'instruction sur la Comptabilité générale de l'Etat vise à présenter le traitement comptable des produits et les principes normatifs qui leurs sont applicables.

CHAPITRE I : LES PRINCIPES, REGLES ET ACTEURS

Les règles et principes normatifs applicables aux produits et aux créances visent à assurer une comptabilisation des produits de l'Etat conformément aux principes de la comptabilité d'exercice, les comptes de l'Etat devant retracer l'ensemble des droits au titre de ces produits. Il convient de distinguer ceux qui relèvent de l'exercice de la souveraineté de l'Etat à savoir les impôts et taxes et ceux qui relèvent des activités courantes notamment, les ventes des biens ou les prestations de service, la cession d'actifs, les revenus du portefeuille de l'Etat et le paiement des redevances par les tiers.

SECTION I : RÈGLES ET PRINCIPES NORMATIFS APPLICABLES AUX PRODUITS

I. La règle de la légalité des produits

Cette règle découle du principe de l'autorisation budgétaire. En vertu de ce principe, les produits de l'Etat ne peuvent être liquidés ou encaissés que s'ils ont été préalablement prévus et autorisés par une loi de finances.

Elle revêt toute son importance dans le cadre de la mise en jeu de la responsabilité des agents chargés de l'émission et du recouvrement des recettes de l'Etat. En effet, l'émission ou le recouvrement des produits non autorisés par la loi est passible de sanction pour délit de concussion.

II. Le Principe de la séparation des fonctions d'ordonnateurs et de comptables

Le principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable découle des dispositions de la LOLF qui prévoient que les fonctions d'ordonnateur et de comptable public sont et demeurent séparées et incompatibles tant en ce qui concerne l'exécution des recettes que l'exécution des dépenses.

La violation de ce principe a pour corollaire la mise en jeu de la responsabilité du contrevenant.

III. La règle du passage des produits régaliens bruts aux produits régaliens nets

Les produits régaliens nets ne sont déterminés que dans le cadre des dégrèvements d'impôts où le contribuable imposé à tort est rétabli dans ses droits grâce à l'annulation des impôts à lui indument notifiés. Il ne s'applique pas aux annulations qui ne remettent pas en cause le bien-fondé de l'imposition et qui constituent un abandon volontaire par l'Etat d'impôts légalement dus par le contribuable pour des raisons particulières (remises gracieuses, admissions en non-valeur).

Ce principe conduit à une comptabilisation dans les comptes de l'Etat de l'ensemble des droits (produits bruts) diminution faite des décisions d'apurement (dégrèvements).

En revanche, les décisions d'apurement résultant de l'abandon volontaire de créance par l'Etat sont imputées aux comptes de charges.

IV. Le principe du rattachement des produits à l'exercice

Les produits sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont acquis à l'État.

Pour les produits fiscaux, ils sont pris en compte au moment de l'émission du titre de perception.
Pour les autres produits, il convient de distinguer que :

- les produits de fonctionnement sont pris en compte au moment de la facturation ;
- les produits d'intervention sont pris en compte au moment de l'établissement de l'acte accordant la subvention ou la participation ;
- les produits financiers sont pris en compte au moment de leur constatation.

SECTION II : LES ACTEURS

En matière de recettes, on distingue deux principaux acteurs dans l'exécution du budget de l'Etat. Il s'agit de l'ordonnateur et du comptable.

I. L'ordonnateur

Le ministre en charge des finances est l'ordonnateur principal. Toutefois, il peut déléguer ses compétences au :

- directeur chargé de la fiscalité intérieure pour les recettes relevant de la fiscalité intérieure ;
- directeur chargé de la fiscalité de porte pour les recettes relevant de cette catégorie ;
- directeur chargé de la comptabilité publique pour les recettes de services et les ressources extérieures ;
- directeur chargé de la coordination des actions de gestion des matières pour les recettes issues de la vente des biens relevant du patrimoine physique de l'Etat ;
- directeur chargé du budget pour les ordres de recettes individuels.

II. Les comptables

Aux termes de l'article 2 du RJCP est comptable public tout agent public régulièrement habilité pour effectuer à titre exclusif, au nom de l'Etat ou d'un autre organisme public, des opérations de recettes, de dépenses, de maniement de titres, ou de gestion de matières soit au moyen de fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virement interne d'écritures, soit par l'intermédiaire d'autres comptables soit pour assurer la garde et la conservation des biens et matières.

Sont assimilés aux comptables publics toutes les personnes habilitées par les lois et règlements à exécuter des opérations dévolues au comptable public.

CHAPITRE II : LES PRODUITS FISCAUX

Les produits fiscaux sont des prélèvements sans contrepartie directe, requis par voie d'autorité en vue de la couverture des charges publiques.

La nomenclature budgétaire de l'Etat regroupe les produits fiscaux comme suit :

- impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital ;
- impôts sur les salaires versés et autres rémunérations ;
- impôts sur le patrimoine ;
- autres impôts directs ;
- impôts et taxes intérieurs sur les biens et services ;
- droits de timbre et d'enregistrement ;
- droits et taxes à l'importation ;
- des taxes à l'exportation ;
- autres recettes fiscales.

SECTION I : LA COMPTABILISATION DES PRODUITS FISCAUX

Les produits fiscaux doivent faire l'objet d'une prise en charge. Ainsi, ils sont enregistrés aux diverses subdivisions des comptes correspondant aux lignes budgétaires des recettes ouvertes au budget de l'Etat et selon le plan comptable de l'Etat.

Aussi, dans un souci de suivi et de contrôle, les produits fiscaux font l'objet d'une description suivant l'unité administrative (régie de recettes) en fonction de la présentation retenue lors du vote de la loi de finances.

L'imputation des recettes au crédit des comptes de la classe 7 obéit au système d'exercice.

Aux termes des dispositions réglementaires, la comptabilisation des produits fiscaux doit être faite par le comptable du réseau.

I. La comptabilisation des produits fiscaux par le comptable du réseau

Le recouvrement des produits fiscaux par le comptable du réseau peut se faire soit par versement spontané soit après émission d'un titre de recettes.

Aux termes de l'article 53 du règlement général sur la comptabilité publique, « toute créance constatée et liquidée fait l'objet d'un titre de perception ou d'un ordre de recette émis par l'ordonnateur du budget concerné qui en a seul l'initiative.

En matière d'impôts, de droits et taxes assimilées, les avis d'imposition, les états et bulletins de liquidation forment titres de perception.

I.1 Au niveau du réseau des comptables des Douanes

I.1.1. La prise en charge des titres de recettes

Les recettes douanières perçues après émission de titres de recettes sont prises en charge avant d'être recouvrées.

La prise en charge est comptable chez le Receveur Général des Douanes. Toutefois les premières écritures comptables, notamment l'utilisation des comptes de tiers prennent naissance chez les autres receveurs. Cette procédure s'explique par le fait que le Receveur Général des Douanes est le comptable assignataire des opérations de recettes douanières du budget de l'Etat et par conséquent, suit les recouvrements et justifie les restes à recouvrer.

Le receveur général des douanes est seul responsable des prises en charge des titres de recettes de l'ensemble du réseau. Les titres de recettes sont constitués des bulletins de liquidation individuels.

I.1.1.1 Proposition de prise en charge chez les receveurs des douanes :

- Débit : compte 411 ou 412 au sous comptes concernés
- Crédit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È

Un bordereau de transfert des opérations comptables est émis en fin de période à destination du receveur général et accompagné des bulletins de liquidation individuels.

➤ Couverture des propositions de prises en charge chez le RRD

A la réception des titres de recettes, le Receveur Régional des Douanes procède à la couverture des propositions de prises en charge selon les différents cas susceptibles de se présenter :

1^{er} Cas Couverture et transfert au RGD :

- Débit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È
- Crédit : compte 390 452 « Transfert de comptabilité de RRD et postes rattachés à destination de RGDE

2^{eme} cas Couverture et rejet :

- Débit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È
- Crédit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés È

3^{eme} cas Couverture et imputation provisoire :

- Débit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È
- Crédit : compte 476 « imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires È

➤ Couverture du transfert par le RGD

A la réception des titres de recettes, le receveur général des douanes procède à la couverture des propositions de prise en charge selon les différents cas susceptibles de se présenter :

1^{er} cas : Couverture et intégration :

- Débit°: compte 390.452 « Transfert de comptabilité de RRD et postes rattachés à destination de RGDÈ
- Crédit°: compte de la classe 7 au sous comptes concernés

2eme cas : Couverture et rejet :

- Débit°: compte 390.452 « Transfert de comptabilité de RRD et postes rattachés à destination de RGDÈ
- Crédit : compte 390 42. « opération à l’initiative du RGD»

3eme cas : Couverture et imputation provisoire :

- Débit°: compte 390.452 « Transfert de comptabilité de RRD et postes rattachés à destination de RGDÈ
- Crédit : compte 475. « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principauxÈ

I.1. 2 Recouvrement des produits fiscaux

Les produits fiscaux sont régis par la norme n°11 du référentiel des normes comptables de l’Etat. Ils sont constitués des impôts et taxes perçus en raison de l’exercice de la souveraineté de l’Etat, sans contrepartie directe. Les impôts et taxes assimilés, perçus après émission de titre de perception, sont acquis au titre de l’exercice au cours duquel ces titres de perception sont établis. Les produits fiscaux perçus au comptant doivent faire l’objet d’émission de titres de régularisation.

I.1.2.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :

Pour l’encaissement de la recette, l’écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.52)
- Crédit : compte 411 ou 412 (sous compte concerné) ou ;
- Crédit : compte 390432 « Transfert d’opérations entre un RRD et ses postes rattachés» ou
- Crédit : Compte 390 52 compte d’opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane.

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : Avis d’opération suivi du bulletin de liquidation et ou la déclaration.

Support comptable : Journal de première écriture

NB : pour le débit du compte 390 52, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer au réseau du Trésor.

I.1.2.2. Couverture par le receveur régional des douanes

- Débit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés » ;
- Crédit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés » ;
- Crédit : Compte 390 52 compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane ou ;
- Crédit : compte 390 442 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des douanes ou ;
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes » ;
- Crédit : du compte 390 492 « autres opérations à l'initiative des RRD à destination de RGD »

Pièces à joindre : bulletin de liquidation et ou la déclaration, avis d'opération

Support comptable : Journal des opérations diverses

NB : Pour le crédit du compte 390 52, il s'agit d'un transfert d'opération vers un comptable du réseau du Trésor.

I.1.2.3. Couverture par le RGD :

- Débit : compte 390 492 « autres opérations à l'initiative des RRD à destination de RGD »
- Crédit : compte de la classe 7 au sous comptes concernés).
- Crédit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières »
- Crédit : compte 39132 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanes »

I.1.2.4. Couverture par le RGD des transferts reçus du Trésor

- Débit : compte 39132 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanes » ;
- Crédit : compte 390 31 « Opérations à l'initiative des CPE »

I.1.2.5. Régularisation des recettes encaissées

Pour la régularisation des recettes encaissées, le Receveur Général des Douanes fait la déclaration desdites recettes auprès de l'ordonnateur en vue de l'émission des titres de régularisation.

Ces titres de régularisations sont ensuite classés aux fins de justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

I.2 Au niveau du réseau des comptables des Impôts

I.2.1. La prise en charge des titres de recettes

Les recettes d'impôts perçues après émission de titres de recettes sont prises en charge avant d'être recouvrées.

Le Receveur Général des impôts est le comptable assignataire des opérations de recettes d'impôts du budget de l'Etat et par conséquent, suit les recouvrements et justifie les restes à recouvrer. Il est seul responsable des prises en charge des titres de recettes de l'ensemble du réseau. Cette prise en charge résulte de la validation des propositions de prises en charge initiées par les receveurs des impôts, receveurs des domaines et de la publicité foncière et des receveurs spécialisés des impôts.

Les titres de recettes sont constitués des déclarations d'impôts et des avis d'impositions.

I.1.2.1 Proposition de prise en charge chez les receveurs des impôts :

- Débit : compte 411 ou 412 au sous comptes concernés
- Crédit : compte 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts à destination du RGI È

Un bordereau de transfert des opérations comptables est émis à destination du receveur général et accompagné des déclarations d'impôts et des avis d'impositions.

➤ Couverture des propositions de prises en charge par le RRIDPF

A la réception des titres de recettes, le Receveur Régional des Impôts des Domaines et de la Publicité Foncière procède à la couverture des propositions de prises en charge selon les différents cas susceptibles de se présenter :

1^{er} cas : Couverture et transfert au RGI

- Débit : compte 390 401« Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées RGI È
- Crédit : compte 390 451« Transfert de comptabilité de RRIDPF et RSI et postes rattachés à destination de RGI È

2^{eme} Cas : Couverture et rejet

- Débit : compte 390 401« Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées RGI È
- Crédit : compte 390 431« Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des impôts et ses postes rattachés È

3eme cas : Couverture et imputation provisoire

- Débit : compte 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées au RGI È
- Crédit : compte 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires È

➤ Couverture du transfert par le RGI

A la réception des titres de recettes, le Receveur Général des Impôts procède à la couverture des propositions de prises en charge selon les différents cas susceptibles de se présenter :

1^{er} cas : Couverture et intégration

- Débit^o: compte 390.451 « Transfert de comptabilité de RRIDPF et RSI et postes rattachés à destination de RGI È
- Crédit^o: compte de la classe 7 au sous comptes concernés

2eme Cas : Couverture et rejet

- Débit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité de RRIDPF et RSI et postes rattachés à destination de RGI È
- Crédit : compte 390 41 « Opérations à l'initiative du RGI È

3eme cas : Couverture et imputation provisoire

- Débit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité de RRIDPF et RSI et postes rattachés à destination de RGI È
- Crédit : compte 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux ».

I.1. 2 Recouvrement des produits fiscaux

I.1.2.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.51)
- Crédit : compte 411 ou 412 (sous compte concerné);
- Crédit : compte 390431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È ;
- Crédit : compte 478 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables des Administrations financières È ;
- Crédit : compte 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des ImpôtsÈ

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : Avis d'opération suivi des déclarations d'impôts et des avis d'imposition.

Support comptable : Journal de première écriture.

NB : pour le débit du compte 39051, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer au réseau du Trésor.

I.1.2.2. Couverture par le receveur régional

- Débit : compte 390431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés
- Crédit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés
- ou ;
- Crédit : compte 390 441 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts ou ;
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes
- ou ;
- Crédit : du compte 390 491 « autres opérations à l'initiative des RRIDPF RSI à destination de RGI
- ou ;
- Crédit : 478 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables des Administrations financières
- ou ;

Pièces à joindre : la déclaration, avis d'opération, avis d'imposition.

Support comptable : Journal des opérations diverses.

I.1.2.3. Encaissement par un comptable spécialisé :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.51
- Crédit : compte 411 ou 412 (au sous comptes concernés) ;
- Crédit : compte 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des impôts
- ou ;
- Crédit : compte 390 441 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts
- ou ;
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes
- ou ;
- Crédit : du compte 390 491 « autres opérations à l'initiative des RRIDPF et RSI à destination de RGI
- ou ;
- Crédit : 478 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables des Administrations financières
- (sous comptes concernés).

Pièces à joindre : la déclaration d'impôts, les avis d'imposition et les avis d'opération.

Support comptable : Journaux de premières écritures

I.1.2.4. Couverture par le RGI :

- Débit : compte 390 491 « autres opérations à l'initiative des RRIDPF et RSI à destination de RGI
- ou ;
- Crédit : compte 390 41 « Opérations à l'initiative du RGI
- ou ;
- Crédit sous compte de la classe 7.

Couverture par le RGI des transferts reçus du Trésor

- Débit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È ;
 - Crédit° : compte 390 41 « opérations à l'initiative du RGI È
- Crédit sous compte de la classe 7
- Crédit : 478 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables des Administrations financières È (sous comptes concernés).

Couverture par le RGI des transferts reçus des Douanes

- Débit : compte 391 2 « Transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È
- Crédit° : compte 390 41 « opérations à l'initiative du RGI È ;
- Crédit : sous compte de la classe 7 ;
- Crédit : 478 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables des Administrations financières È (sous comptes concernés).

I.1.2.5. Régularisation des recettes encaissées

En principe, la régularisation des recettes encaissées par le Receveur Général des Impôts doit être rare, voire inexistante.

Toutefois, le cas échéant, le Receveur Général des Impôts fait la déclaration desdites recettes auprès de l'ordonnateur en vue de l'émission des titres de régularisation.

Ces titres de régularisations sont ensuite classés aux fins de justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

I.3 Au niveau du réseau des comptables directs du Trésor

I.3.1. Encaissement par un comptable non centralisateur :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.301) ;
- Crédit : compte 39033 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ou
- Crédit : compte 390303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È ou
- Crédit : compte 390 301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TGE È ou
- Crédit : compte 441 « Collectivités Territoriales È ou
- Crédit : compte 477 « imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs È ou
- Crédit : 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È ou
- Crédit : 390 52 « Compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane È

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : bulletin de liquidation et ou la déclaration ou avis d'opération, ordre de recettes

Support comptable : Journal de première écriture

NB : Pour le débit du compte 390301, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer à TGE.

I.3.2. Couverture par le Trésorier régional

Couverture et transfert à RGT

- Débit : compte 390303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È
- Crédit : compte 390353 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de RGT È
- Crédit : 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires-centralisateurs È

Couverture et transfert à un autre TR ou à un CNC

- Débit : compte 39033 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ;
- Crédit : compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR È ou ;
- Crédit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ou ;
- Crédit : compte 441 « collectivités territoriales È ou ;
- Crédit : 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires-centralisateurs È

Couverture du chèque Trésor

- Débit : compte 390.351 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TGE È ;
- Crédit : compte 390.301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinées à TGE È

Couverture et transfert à un RRIDPF

- Débit : compte 39033 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ;
- Crédit : compte 39051 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts È

Couverture et transfert à un RRD

- Débit : compte 39033 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ;
- Crédit : compte 39052 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables de la Douane È

Pièces à joindre : Avis d'opération, titre de liquidation et ou la déclaration

Support comptable : Journal des opérations diverses

I.3.3. Encaissement par un Trésorier Régional :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.351) ;
- Crédit : compte 39051 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts È ou ;
- Crédit : compte 39052 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables de la douane È ou
- Crédit : compte 390 351 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TGE ou
- Crédit : compte 390352 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TM /TI
- Crédit : compte 390353 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de RGT È
- Crédit : compte 39033 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È
- Crédit : compte 39034 « Transfert d'opérations entre TR È
- Crédit : compte 441 « collectivités territoriales È
- Crédit : compte 476« imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires centralisateurs È

Pièces à joindre : avis d'opération, bulletin de liquidation et ou la déclaration, ordre de recette
Support comptable : Journaux de premières écritures

NB : les autres opérations initiées par le Trésorier Régional à destination du RGT se font par le Débit du compte 390.39.

I.3.4. Encaissement par un comptable principal (CPE) du Trésor

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 512 ou 513 ou 515 ou 531 ou 39111)
- Crédit compte de tiers 41 (s'il y a eu prise en charge préalable) ;
- Crédit compte de produits classe 7 si versement spontané d'une recette dont le CPE est assignataire ;
- Crédit compte 39112 : « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : compte 39131 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È ou ;
- Crédit : compte 39132 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau de la douane È
- Crédit compte 390 31 « Opérations à l'initiative des CPE È
- Crédit : compte 475 « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È
- Crédit : sous compte concerné du compte 44 « Correspondants et comptes rattachés È

SECTION II : LA COMPTABILISATION DES MAJORATIONS, ANNULATIONS ET DEGREVEMENTS

Cette section consacre le traitement des opérations relatives aux majorations, annulations et dégrèvements mais aussi aux remises gracieuses et aux admissions en non-valeur.

I. Les majorations

Les majorations sont constatées après la notification d'un Avis de Mise en Recouvrement (AMR).

L'A.M.R intervient lorsque le paiement des impôts et taxes n'a pas été effectué en totalité à la date d'exigibilité ou à la suite d'un contrôle fiscal. Il est établi sur la base d'un avis d'imposition ou d'un bulletin d'émission préalablement notifié au contribuable. Celui-ci dispose d'un délai de huit (8) jours à compter de la notification de l'A.M.R (assorti d'un accusé de réception) pour s'acquitter de ses impôts.

A l'issue des huit (8) jours, si le contribuable ne s'est pas exécuté de ses obligations, un avis de mise en demeure lui est notifié par le receveur assorti de frais de poursuites (5% des droits simples).

La prise en charge et le recouvrement des majorations (les frais de poursuite et les pénalités) suit la même procédure que celle appliquée au principal.

II. Les annulations, les dégrèvements, les remises gracieuses et les admissions en non-valeur

II.1. Les annulations et les dégrèvements

Les annulations et dégrèvements d'impôts donnent lieu à une réduction de prise en charge. La procédure varie selon qu'il s'agit de droits constatés au titre de l'année courante ou de droits constatés au titre des années antérieures.

Les écritures suivantes sont passées :

➤ Réduction de la prise en charge de l'année courante

• Chez le comptable non centralisateur

- Débit compte 411 ou 412 : sous compte concerné (montant en négatif)
- Crédit compte 390401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées au RGI È (montant en négatif).
- Crédit : compte 390402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È : (montant en négatif).

• Chez le Receveur Régional

- Débit compte 390401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées au RGI È (montant en négatif) ;
- Débit : compte 390402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È : (montant en négatif) ;
- Crédit : compte 390451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È (montant en négatif) ;
- Crédit : compte 390452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È (montant en négatif).

- **Chez le Receveur spécialisé**

- Débit compte 411 ou 412 : sous compte concerné (montant en négatif)
- Crédit : compte 390451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È (montant en négatif).

- **Chez le Receveur Général**

- Débit : compte 390451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È (montant en négatif).
- Débit : compte 390452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È (montant en négatif).
- Crédit compte de la classe 7 (montant négatif au sous compte concerné)

PJ : Décision de dégrèvement

Support : LJOD

➤ **Réduction de la prise en charge des années antérieures**

Les réductions des prises en charge des années antérieures constituent des dépenses budgétaires. Un mandat de paiement doit être émis en vue de la prise en charge de ces réductions de la manière suivante :

- **Chez le comptable Payeur :**

- Débit compte 651 « annulations de produits constatés au cours des années antérieures È
- Crédit compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È

Puis

- Débit : compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È (sous compte concerné)
- Crédit °: compte 391.31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôtsÈ ou
- Crédit 391.32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau de la douaneÈ

- **Chez le receveur général du réseau :**

- Débit°:compte 391.31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôtsÈ ou 391.32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau de la douaneÈ
- Crédit compte 390 41 « Opération à l'initiative du RGI È
- Crédit : 390 42 « Opération à l'initiative du RGD È (sous compte concerné).

- **Chez le comptable Régional**

- Débit : compte 390 41 « Opération à l'initiative du RGI È
- Débit: 390 42 « Opération à l'initiative du RGD È
- Crédit : 390431 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des impôts et ses postes rattachés. È
- Crédit : 390432 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés. È

- **Chez le Receveur Spécialisé**

Débit : compte 390 41 « Opération à l'initiative du RGI È

Crédit : compte 411 ou 412 (au sous compte concerné)

- **Chez les autres Receveurs**

- Débit : 390431 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des impôts et ses postes rattachés. È ou
- Débit : 390432 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés. È ;
- Crédit : compte 411 ou 412 (au sous compte concerné).

PJ : Décision de dégrèvement

Support : LJOD

II.2. Les remises gracieuses et les admissions en non-valeur

II.2.1 Les remises gracieuses

Les remises gracieuses sont des décisions d'annulation d'impôt fondées sur la clémence de l'administration pour motif d'indigence du contribuable. Elles constituent des charges budgétaires.

Lorsque la remise gracieuse intervient en cours d'année, le traitement comptable est le même que celui des dégrèvements en cours d'année.

Lorsque la remise gracieuse concerne les années antérieures, la procédure de comptabilisation est la même que celle des annulations des recettes des années antérieures.

Pièce jointe : décision de remise gracieuse

Support : LJOD

II.2.2 Les admissions en non- valeur

Les admissions en non -valeur sont des décisions de décharge de responsabilité des comptables en cas de créances irrécouvrables. Toutefois, elles ne libèrent pas le contribuable qui peut être poursuivi postérieurement s'il est retrouvé ou redevenu solvable suivant les dispositions de l'article 743 du code général des impôts. Elles constituent des charges budgétaires.

La procédure de comptabilisation des admissions en non-valeur est la même que celle des annulations des recettes des années antérieures.

Pièce jointe : décision d'admission en non-valeur

Support : LJOD

CHAPITRE III : LES AUTRES PRODUITS ET CREANCES

Les autres produits sont des recettes de l'Etat, distinctes des recettes fiscales. Ils sont régis par la norme 12 du référentiel des normes comptables de l'Etat. Ils proviennent soit de prélèvements ayant une contrepartie directe pour le tiers, notamment les ventes de produits et les prestations de service, soit d'opérations sans contrepartie équivalente.

Il s'agit des :

- ventes de produits et services ;
- recettes non fiscales ;
- transferts reçus d'autres budgets ;
- dons programmes et legs ;
- dons projets et legs ;
- produits financiers ;
- produits exceptionnels.

Les autres produits sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont acquis à l'État, sous réserve que le montant des produits de l'exercice soit déterminé de manière fiable.

SECTION I : LA COMPTABILISATION DES AUTRES PRODUITS

Les autres produits font l'objet de perception soit par le Receveur Général du réseau soit par les comptables des structures déconcentrées du réseau. Deux cas peuvent se présenter :

Les autres produits perçus au comptant sont comptabilisés directement en classe 7 chez le comptable assignataire, au moment de leur encaissement.

Sous-section 1 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau de l'administration des Douanes

I.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant

I.1.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.52) ;
- Crédit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È ou ;
- Crédit : compte 4784 « Imputation provisoire de recettes chez les Receveurs des Douanes È ;
- Crédit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés È ;
- Crédit : Compte 390 52 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane È

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : Avis d'opération et états de versement.

Support comptable : Journal de première écriture

NB : pour le débit du compte 390 52, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer au réseau du Trésor.

I.1.2. Couverture d'un encaissement effectué par un autre comptable.

- Débit : compte 390.432 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés È
- Crédit : compte 390.402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È ou ;
- Crédit : compte 4784 « Imputation provisoire de recettes chez les Receveurs des Douanes È ;
- Crédit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés È

I.1.3. Couverture par le receveur régional des douanes (RRD)

Le comptable régional couvre les opérations de la manière suivante :

Couverture et transfert à RGD

- Débit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È
- Crédit : du compte 390 452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È

Couverture et transfert

- Débit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés»
- Crédit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés È (*transfert à un autre poste rattaché*);
- Crédit : Compte 390 52 compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane (*transfert au TR*),
- Crédit : compte 390 442 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des douanes (*transfert à un autre RRD*),
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes È (*transfert à un RRIDPF*).

Couverture et imputation provisoire

- Débit : compte 390 402 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Douanes destinées au RGD È
- Débit : compte 390 432 « Transfert d'opérations entre un RRD et ses postes rattachés»
- Crédit : compte 47 au sous comptes concernés « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires centralisateurs È

Couverture d'opérations venant d'autres réseaux et transfert

- Débit : Compte 390 52 compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane (*transfert reçu d'une TR*),
- Débit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes » (*transfert reçu d'un RRIDPF*),
- Crédit : idem que les comptes de transfert à destination de RGD, un autre RRD et les postes rattachés.

Pièces à joindre : états de versement, avis d'opération

Support comptable : Journal des opérations diverses.

I.1.4. Couverture par le receveur général des douanes (RGD) :

Couverture et intégration par le RGD :

- Débit : compte 390 452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È
- Crédit : compte de la classe 7 au sous comptes concernés).

Couverture par le RGD et transfert au RGI ou au RGT :

- Débit : compte 390 452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È
- Crédit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È
- Crédit : compte 391.32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanes È

Couverture par le RGD et imputation provisoire :

- Débit : compte 390 452 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Douanes et postes rattachés à destination du RGD È ;
- Débit : compte 391 32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanes È ;
- Débit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È ;
- Crédit : compte 475 « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È au sous comptes concernés.

Couverture par le RGD des transferts reçus du Trésor ou des Impôts

- Débit : compte 39132 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanes È ;
- Débit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È ;
- Crédit : compte de la classe 7 au sous comptes concernés.

Pièces à joindre : états de versement, avis d'opération

Support comptable : Journal des opérations diverses

I.1.5. Régularisation des recettes encaissées

Pour la régularisation des recettes encaissées, le Receveur Général des Douanes fait la déclaration desdites recettes auprès de l'ordonnateur en vue de l'émission des titres de régularisation.

Ces titres de régularisations sont ensuite classés aux fins de justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

I.2 Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres

Dans ce cas, la comptabilisation des autres produits suit la même procédure que celle des produits fiscaux. Toutefois, le compte de tiers approprié est le sous compte du compte 411.

Sous-section 2 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau de l'administration des Impôts

II.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant

II.2.1 Encaissement par un comptable non centralisateur :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.51) ;
- Crédit : compte 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées à RGI È ou ;
- Crédit : compte 4781/4783 « Imputation provisoire de recettes chez les Receveurs des Impôts/ Domaines et de la publicité foncière È ;
- Crédit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È ;
- Crédit : Compte 390 51 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : Avis d'opération et états de versement.

Support comptable : Journal de première écriture

NB : pour le débit du compte 390 51, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer au réseau du Trésor.

II.2.2. Couverture par le CNC d'un encaissement effectué par un autre comptable.

- Débit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È
- Crédit : compte 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées à RGI È ou ;
- Crédit : compte 4781/4783 « Imputation provisoire de recettes chez les Receveurs des Impôts/ Domaines et de la publicité foncière È ;
- Crédit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È

II.2.3. Couverture par le receveur régional de l'administration des impôts (RRIDPF)

Le comptable régional couvre les opérations de la manière suivante :

Couverture et transfert à RGI

- Débit : compte 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées à RGI È
- Crédit : du compte 390 451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGIÈ

Couverture et transfert

- Débit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È ;
- Crédit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È
(transfert à un autre poste rattaché);

- Crédit : Compte 390 51 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È (*transfert au TR*),
- Crédit : compte 390 441 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts È (*transfert à un autre RRIDPF*),
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes È (*transfert à un RRD*).

Couverture et imputation provisoire

- Débit : 390 401 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs des Impôts destinées à RGI È
- Débit : compte 390 431 « Transfert d'opérations entre un RRIDPF et ses postes rattachés È
- Crédit : compte 47 au sous comptes concernés « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires centralisateurs »;

Couverture d'opérations venant d'autres réseaux et transfert

- Débit : 390 51 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È (*transfert reçu d'une TR*),
- Débit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes » (*transfert reçu d'un RRD*),
- Crédit : idem que les comptes de transfert à destination de RGI, un autre RRIDPF et les postes rattachés.

Pièces à joindre : états de versement, avis d'opération

Support comptable : Journal des opérations diverses

II.2.4. Encaissement par un comptable spécialisé

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.51) ;
- Crédit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È ou ;
- Crédit : compte 47 au sous comptes concernés « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires centralisateurs È ou ;
- Crédit : compte 390 441 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts È (*transfert à un RRIDPF*) ou ;
- Crédit : compte 390 443 « Transferts d'opération entre comptables régionaux des administrations des impôts et des douanes È (*transfert à un RRD*) ou ;
- Crédit : Compte 390 51 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È (*transfert à un TR*).

(*Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement*).

Pièces à joindre : Avis d'opération et états de versement.

Support comptable : Journal de première écriture

NB : Pour le débit du compte 390 51, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer au réseau du Trésor.

II.2.5. Couverture par le comptable spécialisé d'un encaissement effectué par un autre comptable.

Les opérations de couverture et de transfert chez le CS sont identiques à ceux du RRIDPF. Toutefois, le RS ne possède pas de postes rattachés.

II.2.6. Couverture par le receveur général des impôts (RGI) :

Couverture et intégration par le RGI :

- Débit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È
- Crédit : compte de la classe 7 au sous comptes concernés).

Couverture par le RGI et transfert au RGD ou au RGT :

- Débit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È ;
- Crédit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È ;
- Crédit : compte 39131 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È

Couverture par le RGI et imputation provisoire :

- Débit : compte 390 451 « Transfert de comptabilité des Comptables régionaux des Impôts et postes rattachés à destination du RGI È ;
- Débit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È ;
- Débit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È ;
- Crédit : compte 475 « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È au sous comptes concernés.

Couverture par le RGI des transferts reçus du Trésor ou des Douanes

- Débit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È
- Débit : compte 3912 « transferts entre comptables supérieurs des Administrations financières È ;
- Crédit : compte de la classe 7 au sous comptes concernés.

Pièces à joindre : états de versement, avis d'opération

Support comptable : Journal des opérations diverses

II.2.7. Régularisation des recettes encaissées

Pour la régularisation des recettes encaissées, le Receveur Général des impôts fait la déclaration desdites recettes auprès de l'ordonnateur en vue de l'émission des titres de régularisation.

Ces titres de régularisations sont ensuite classés aux fins de justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

II.2 Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres

Dans ce cas, la comptabilisation des autres produits suit la même procédure que celle des produits fiscaux. Toutefois, le compte de tiers approprié est le sous compte du compte 411.

Sous-section 3 : Comptabilisation des autres produits au sein du réseau des comptables directs du Trésor

III.1 Comptabilisation des autres produits perçus au comptant

III.1.1 Au niveau d'un comptable secondaire non centralisateur (CSNC)

III.1.1.1 Encaissement par un comptable non centralisateur

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.301) ;
 - Crédit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ou
 - Crédit : compte 390 303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È ou
 - Crédit : compte 390 301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TGE È ou
 - Crédit : compte 390 302 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TM/TI È ou
 - Crédit : compte 441 « Collectivités Territoriales È ou
- Crédit : compte 477 « imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs È

(Encaissement en numéraire, par chèques ou par virement)

Pièces à joindre : avis d'opération ou états de versement.

Support comptable : Journal de première écriture

NB : Pour le débit du compte 390301, il s'agit d'un encaissement par chèques Trésor à transférer à TGE.

III.1.1.2. Couverture par le CNC d'un encaissement effectué par un autre comptable.

- Débit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ;
- Débit : compte 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts È ;
- Débit : compte 390 52 « Compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et de la Douane È ;
- Crédit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés È ou
- Crédit : compte 390 303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È ou
- Crédit : compte 390 302 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TM/TI È ou
- Crédit : compte 390 301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TGE È ou
- Crédit : compte 441 « Collectivités Territoriales È ou
- Crédit : compte 477 « imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs È

III.1.2 Au niveau d'un comptable secondaire centralisateur (CSC)

III.1.2.1 Couverture par le Trésorier régional

Couverture et transfert au RGT

- Débit : compte 390 303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È ;
- Crédit : compte 390 353 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de RGT È

Couverture et transfert au TGE

- Débit : compte 390 301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TGE È ;
- Crédit : compte 390 351 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TGE È

Couverture et transfert au TM/TI

- Débit : compte 390 302 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TM/TI È ;
- Crédit : compte 390 352 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TM/TI È ;

Couverture et imputation provisoire

- Débit : compte 390 303 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à RGT È ;
- Débit : compte 390 302 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TM/TI È ;
- Débit : compte 390 301 « Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinés à TGE È ;

- Débit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés » ;
- Crédit : 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires-centralisateurs ».

Couverture et transfert à un autre TR ou à un CNC

- Débit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés »
- Débit compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR »
- Crédit : compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR »
- Crédit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés »

Couverture et transfert à un RRIDPF

- Débit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés » ;
- Débit compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR » ;
- Crédit : compte 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts ».

Couverture et transfert à un RRD

- Débit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés » ;
- Débit compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR » ;
- Crédit : compte 390 52 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Douanes ».

Pièces à joindre : Avis d'opération, ou états de versement

Support comptable : Journal des opérations diverses

Couverture d'opérations venant d'autres réseaux et transfert

- Débit : compte 390 51 « compte d'opérations entre Comptables secondaires du Trésor et des Impôts » (*transfert reçu d'une RRIDPF*),
- Débit : compte 390 52 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables de la Douane » (*transfert reçu d'un RRD*),
- Crédit : idem que les comptes de transfert à destination des CPE du Trésor, un autre TR et les postes rattachés.

III.1.2.2. Encaissement par un Trésorier Régional :

Pour l'encaissement de la recette, l'écriture comptable suivante est passée :

- Débit : compte de règlement (sous-comptes concernés du compte 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390.351)
- Crédit : compte 390 51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts » ou ;
- Crédit : compte 390 52 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables de la douane » ;
- Crédit : compte 390 351 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TGE.

- Crédit : compte 390 352 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de TM /TI ;
- Crédit : compte 390 353 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de RGT È ;
- Crédit : compte 390 33 « Transfert d'opérations entre un TR et ses postes rattachés» ;
- Crédit : compte 390 34 « Transfert d'opérations entre TR» ;
- Crédit : compte 441 « collectivités territoriales È ;
- Crédit : compte 476« imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires centralisateurs È.

Pièces à joindre : avis d'opération ou états de versements

Support comptable : Journaux de premières écritures

III.1.3 Au niveau d'un comptable principal (CPE)

III.1.3.1 Encaissement, couverture et transfert par un CPE

Encaissement par un CPE (RGT, TGE, TM et TI)

- Débit : compte de règlement (sous-comptes concernés du compte 511 ou 512 ou 513 ou 515 ou 531 ou 391 11)
- Crédit compte de produits classe 7 si versement spontané d'une recette dont le CPE est assignataire ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 36 « SERVICES NON PERSONNALISES DE L'ETAT È ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 46 « débiteurs et créditeurs divers È ;
- Crédit compte 391 12 : « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôtsÈ ou ;
- Crédit : compte 391 32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des douanesÈ ;
- Crédit compte 390 31 « Opérations à l'initiative des CPE È ;
- Crédit : compte 372 « Relations avec les comptes spéciaux du trésor È ;
- Crédit : compte 44 « correspondants et comptes rattachés È ;
- Crédit : compte 475 « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È.

Couverture et intégration par un CPE (RGT, TGE, TM et TI)

- Débit : compte 390 35 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination des CPEÈ ;
- Débit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit compte de produits classe 7 si versement spontané d'une recette dont le RGT est assignataire ;
- Crédit sous compte concernés des comptes des classes 3 et 4 (TGE, TM/TI).

Couverture et transfert par un CPE à un autre CPE (au RGT, au TGE et au TM/TI)

- Débit : compte 390 35 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination des CPEÈ ;
- Débit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È

Couverture et imputation provisoire

- Débit : compte 390 35 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination des CPEÈ ;
- Débit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : 475 « Imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principauxÈ.

Couverture et transfert à un TR

- Débit : compte 390 35 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination des CPEÈ ;
- Débit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : compte 390 31 « Opérations à l'initiative des CPE È

Couverture et transfert par le CPE du Trésor au RGI ou au RGD

- Débit : compte 390 35 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination des CPE È ;
- Débit : compte 391 12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È ;
- Crédit : compte 391 32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des Douanes È

Pièces à joindre : Avis d'opération ou états de versement.

Support comptable : Journal des opérations diverses

Couverture d'opérations venant du RGI ou du RGD

- Débit : compte 391 31 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des impôts È (transfert reçu de RGI) ;
- Débit : compte 391 32 « Transferts entre comptables supérieurs du Trésor et les comptables supérieurs du réseau des Douanes È (transfert reçu de RGD) ;
- Crédit : idem que les **comptes d'intégration, d'imputation provisoire et de transfert** à destination des CPE du Trésor et des TR.

III.1.3.2 Régularisation des recettes encaissées

Pour la régularisation des recettes encaissées, le Receveur Général du Trésor fait la déclaration desdites recettes auprès de l'ordonnateur en vue de l'émission des titres de régularisation.

Ces titres de régularisations sont ensuite classés aux fins de justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

III.2. Comptabilisation des autres produits perçus après émission de titres

Dans ce cas, la comptabilisation des autres produits suit la même procédure que celle des produits fiscaux. Toutefois, le compte de tiers approprié est le sous compte du compte 411.

SECTION III. LA COMPTABILISATION DES AMENDES ET CONDAMNATIONS PECUNIAIRES

I. Prise en charge (droits constatés)

Au vu des titres de perception, le Receveur Général du Trésor fait la prise en charge comptable de la manière suivante :

- Débit : compte 415 « Redevables, créances liées aux amendes et aux pénalités È (au sous-compte concerné) ;
- Crédit : compte 723. « Redevable, créances liées aux amendes et aux pénalités » (au sous-compte concerné).

II. Réduction des Prises en charge

Les écritures de réduction de prise en charge (année courante et années antérieures) sont identiques à celles des impôts directs et taxes assimilées.

III. Comptabilisation des encaissements

La comptabilisation des recouvrements se déroule comme suit:

III. 1. Encaissement direct chez le Receveur Général du Trésor

Au vu du titre exécutoire, le Receveur Général du Trésor passe l'écriture suivante :

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 512 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390 ou 391) ;
- Crédit compte 415. « Redevable, créances liées aux amendes et aux pénalités È au sous-compte concerné È

III.2. Centralisation par le Receveur Général du Trésor des encaissements effectués par les autres comptables directs du Trésor (CSD ou TGE ou TM/TI)

A la réception des Bordereaux de transfert des opérations comptables chez le Receveur Général du Trésor (BTOC-RGT), ou des avis de transfert venant du TGE ou du TM/TI, celui-ci comptabilise les recouvrements comme suit :

- Débit au compte 390.353 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de RGTÈ ou
- Débit au compte 391.12 « Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor È ;
- Crédit au compte 415. « Redevable, créances liées aux amendes et aux pénalités È au sous compte concerné.

III.3. Encaissement sans titre préalable

Les amendes et condamnations pécuniaires perçues sans titre préalable ne font pas l'objet de prise en charge et sont considérées comme des droits au comptant. Le Receveur Général du Trésor comptabilise l'opération comme suit :

- Débit : compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 512 ou 513 ou 515 ou 531 ou 391) ;
- Crédit : compte 723 « Amendes et condamnations pécuniaires È au sous-compte concerné.

Les amendes et condamnations pécuniaires perçues sans titre préalable font l'objet de demande d'émission de titres de régularisation auprès de l'ordonnateur. Les titres de régularisations sont classés pour justifications auprès de la Cour des comptes.

SECTION IV : LA COMPTABILISATION DES RECETTES DES COLLECTIVITES TERRITORIALES

Les recettes des Collectivités Territoriales sont perçues aussi bien par les comptables des structures déconcentrées du Trésor, de la DGI, que de la DGD.

Ainsi celles perçues par les comptables non assignataires font l'objet de transfert au profit des comptables principaux de ces collectivités. Ces transferts se font d'une part des comptables non assignataires du réseau du Trésor vers le comptable principal et d'autre part des comptables de réseau des administrations des Douanes et des Impôts vers le comptable principal de la collectivité par l'intermédiaire de leur comptable régional.

I. Au niveau du réseau des comptables du Trésor

I.1 Encaissement par un poste comptable non centralisateur (Perception ou Trésorerie Principale)

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 531 ou 390 301) ;
- Crédit compte 441 « collectivités territoriales È (aux sous comptes concernés) ou

- Crédit compte 390.33 « Transferts d'opérations entre une Trésorerie Régionale et ses postes rattachés » (cas où il n'est pas le comptable principal de la collectivité)

I.2 Couverture par le Trésorier régional

- Débit compte 390.33 « Transferts d'opérations entre une Trésorerie Régionale et ses postes rattachés » ;
- Crédit compte 441 « collectivités territoriales » (aux sous comptes concernés) (comptable principal de la recette) ou
- Crédit compte 390.33 « Transferts d'opérations entre une Trésorerie Régionale et ses postes rattachés » (transfert à un poste rattaché assignataire de la recette) ou
- Crédit compte 390.34 « Transferts d'opération entre Trésoreries Régionales »

I.3 Encaissement par le Trésorier régional

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 515 ou 531 ou 390 351)
- Crédit compte 441 « collectivités territoriales » (aux sous comptes concernés) ou
- Crédit compte 390.33 « Transferts d'opérations entre une Trésorerie Régionale et ses postes rattachés » ou
- Crédit compte 390.34 « Transferts d'opération entre Trésoreries Régionales »

II. Au niveau du réseau des comptables des impôts

II.1. Encaissement par un poste comptable non centralisateur

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 531 ou 390 51) ;
- Crédit compte 390.431 « Transfert d'opérations entre comptable régional des administrations des impôts et ses postes rattachés »

II.2. Couverture par le Receveur régional

- Débit compte 390.431 « Transfert d'opérations entre comptable régional des administrations des impôts et ses postes rattachés » ;
- Crédit compte 390.51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts »

II.3. Encaissement par le receveur spécialisé

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 531 ou 515 ou 390 51) ;
- Crédit compte 390.51 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Impôts »

III. Au niveau du réseau des comptables des douanes

III.1. Encaissement par un poste comptable non centralisateur

- Débit compte de règlement (sous-compte concerné des comptes 511 ou 513 ou 531 ou 390 52) ;
- Crédit compte 390.432 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés »

III.2. Couverture par le Receveur régional

- Débit compte 390.432 « Transferts d'opérations entre comptable régional des administrations des douanes et ses postes rattachés » ;
- Crédit compte 390.52 « Compte d'opérations entre Comptables du Trésor et les Comptables des Douanes »

TITRE III : LES CHARGES

Aux termes des dispositions de l'article 4 de la LOLF, aucune dépense publique ne peut être engagée ou payée si elle n'a été au préalable autorisée par une loi de finances.

Les articles 19, 20, 21, 22 et 26 de la LOLF décrivent les modalités organisationnelles des autorisations budgétaires°:

- les crédits ouverts par les lois de finances sont constitués d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement;
- les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être juridiquement engagées au cours de l'exercice pour la réalisation des investissements prévus par la loi de finances;
- les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées pendant l'année. Toutes les autorisations d'engagement et tous les crédits de paiement ainsi que les plafonds d'autorisation d'emplois rémunérés par l'Etat sont limitatifs. Par exception les crédits relatifs aux charges financières de l'Etat sont évaluatifs ;
- les autorisations d'engagement disponibles sur un programme à la fin de l'année et les crédits de paiement relatifs aux dépenses d'investissement disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme ou, à défaut, sur un programme poursuivant les mêmes objectifs, par décret pris en Conseil des ministres à condition que ces reports ne dégradent pas l'équilibre budgétaire.

CHAPITRE I : LE CADRE TECHNIQUE

Les dépenses de l'État portent sur deux natures d'opérations : les dépenses d'investissement et les charges de fonctionnement.

Les dépenses d'investissement constituent des opérations inscrites aux comptes de bilan de l'État ; elles viennent augmenter son patrimoine. Le patrimoine de l'Etat est constitué de trois types d'immobilisation : les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles et les immobilisations financières.

Les charges de fonctionnement concourent à la formation du résultat, elles concernent les opérations courantes, nécessaires à la bonne réalisation des missions assignées aux services de l'État.

SECTION I : LES DÉPENSES D'INVESTISSEMENT

Les dépenses d'investissement servent à acquérir des biens qui constituent des actifs de l'État. Elles sont aussi qualifiées de dépenses en capital, enregistrées en comptabilité budgétaire au titre de l'exercice au cours duquel elles sont payées. Seuls les débits de la classe 2 doivent être pris en compte, car les crédits correspondent à des sorties d'immobilisations du patrimoine. Les acquisitions à titre gratuit au cours de l'exercice ne constituent pas des dépenses budgétaires.

La fixation du seuil permet de déterminer les éléments immobilisables.

Les immobilisations obtenues à titre gracieux sont enregistrées à leur valeur de marché. Les immobilisations peuvent faire l'objet d'amortissement, de dépréciation et de réévaluation.

Tous ces éléments doivent figurer dans l'état annexé de la Loi de règlement.

La comptabilisation des immobilisations ne peut se réaliser que sous trois (03) conditions strictement cumulatives :

- la durée d'utilisation probable est supérieure à un an;
- le coût ou la valeur peut être évaluée de façon certaine et fiable;
- la date de livraison, ou du transfert à l'État des droits qui lui sont rattachés, est connue.

Cette comptabilisation des immobilisations participe du souci de :

- connaître le niveau du patrimoine de l'État correspondant aux investissements réalisés dans chaque catégorie d'immobilisation;
- suivre la dépréciation de ces investissements par la répartition des charges sur la durée probable de leur utilisation, grâce à un plan d'amortissement.

La plus-value dégagée à l'occasion de la réévaluation d'une immobilisation n'est pas portée au crédit du compte de résultat. Elle est enregistrée directement au passif sur le compte 105 « écart de réévaluation È

Le suivi des immobilisations produites par l'État lui-même, nécessite la mise en place de mécanismes comptables permettant le transfert des dépenses initialement comptabilisées en charges, à l'actif du bilan.

La cession, la donation ou la destruction sont les faits générateurs de la sortie d'une immobilisation du patrimoine de l'État. Le profit ou la perte est calculé par différence entre le produit de cession et la valeur nette comptable ; cette différence est portée au compte de résultat.

I. Les immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles (compte 21) sont des actifs non monétaires, identifiables et sans substance physique détenus par l'État dont la durée de vie est supérieure à un (01) an et sont susceptibles de lui générer des avantages futurs.

Elles sont constituées de : frais de recherche et de développement, brevets, marques de fabrique, droits d'auteurs, conception de systèmes d'organisation, progiciels, droits d'exploitation (fonds de commerce), autres droits et valeurs incorporels.

II. Les immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles (comptes 22, 23, 24 et 25) sont des actifs physiques détenus par l'État pour la production de biens et services, ou l'utilisation à des fins administratives et qu'il entend utiliser sur une période supérieure à un an.

Les immobilisations corporelles sont enregistrées dans l'actif de l'État uniquement si celles-ci sont gérées par lui-même. En corolaire, les immobilisations corporelles ne sont pas comptabilisées par l'État, même s'il en est propriétaire, si leur gestion échappe à son contrôle.

Les dispositions du décret n°2016-601/PRES/PM/MINEFID du 08 juillet 2016 portant cadre conceptuel de la comptabilité générale de l'Etat précisent les règles de comptabilisation des immobilisations corporelles, acquises avant la date de mise en vigueur de ce Décret.

A l'occasion du premier bilan d'ouverture, le principe général d'évaluation est celui du coût historique, s'il est connu. S'il n'est pas connu, l'évaluation sera faite selon les règles définies en la matière. Les nouvelles acquisitions sont enregistrées dès la liquidation de la dépense y afférente par les ordonnateurs.

Les immobilisations corporelles sont classées suivant leur spécificité. Elles comprennent :

- les immobilisations non produites (compte 22);
- les acquisitions, constructions et grosses réparations des immeubles (compte 23);
- les acquisitions et grosses réparations du matériel et mobilier (compte 24);
- les équipements militaires (compte 25).

Les immobilisations corporelles à caractère historique sont évaluées au franc symbolique dans la mesure où elles ne sont détenues ni dans un but lucratif, ni pour leur potentiel de services, mais plutôt pour leur importance culturelle, éducative, environnementale ou historique.

III. Les immobilisations financières

Les immobilisations financières de l'État sont constituées des prises de participations, des cautionnements ainsi que des prêts et avances.

Les immobilisations financières sont des créances, à moyen et long termes détenues par l'État sur d'autres entités économiques. La personnalité juridique de ces entités est distincte de celle de l'État. Les immobilisations financières représentent des droits de l'État sur ces entités, même s'il s'agit d'entités économiques créées par l'État lui-même.

En général, ces actifs sont générateurs de dividendes ou d'intérêts.

Les avances sont des créances dont la durée ne peut excéder un (01) an, renouvelable une fois.

Les prêts sont ceux qui sont consentis pour une durée égale ou supérieure à deux (02) ans.

Les avances et les prêts accordés sont enregistrés à leur valeur nominale, à partir du moment où les droits correspondants sont nés.

Les participations et cautionnements sont comptabilisés à l'actif du bilan, à partir du moment où les droits de propriété sont transférés à l'État.

Les dividendes et intérêts des immobilisations financières constituent des produits comptabilisés au compte de résultat.

Les titres de participation peuvent faire l'objet de réévaluation. Cette réévaluation obéit aux mêmes règles que les immobilisations incorporelles et corporelles.

Les participations sont comptabilisées à leur sortie du bilan, au coût d'acquisition initiale ; les cautionnements à leur valeur nominale et les prêts et avances à leur valeur actuelle.

Une dépréciation est constatée dès l'apparition d'une perte probable, c'est-à-dire lorsque la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur nominale de remboursement.

Les prêts et avances dont la valeur nominale de remboursement a diminué font l'objet :

- de la constatation d'une charge si la diminution est certaine et définitive;
- d'une dépréciation si la diminution est réversible.

A la clôture de chaque exercice, les participations de l'État sont évaluées à leur valeur actuelle, comparée à la valeur d'entrée dans le patrimoine. Cette comparaison peut faire apparaître :

- une hausse qui s'apparente à une plus-value si la valeur actuelle est supérieure à la valeur d'entrée;
- une baisse qui indique une moins-value; si la valeur actuelle est inférieure à la valeur d'entrée;

Par application du principe de prudence, la plus-value n'est pas comptabilisée (gain latent), par contre, la moins-value est constatée sous forme d'une provision (perte latente).

L'état annexé doit donner les informations complètes sur :

- la liste des participations et de leur évolution au cours de l'exercice (cessions, acquisitions, réévaluation...);
- le montant et la nature des prêts et avances accordées par l'État.

SECTION II : LES CHARGES DE FONCTIONNEMENT

Les charges de l'État sont définies dans la norme 13 du référentiel des normes comptables de l'Etat. Cette norme détermine le contenu, les règles de comptabilisation et d'évaluation des charges de l'État.

On distingue trois catégories de charges de fonctionnement :

- les charges de fonctionnement courant;

- les charges d'intervention;
- les charges financières.

Les charges de fonctionnement courant sont celles générées par l'activité ordinaire de l'État. Ces charges comprennent les achats de biens et services, les charges de personnel, les charges exceptionnelles et les dotations aux amortissements et aux provisions. Elles regroupent les comptes 60, 61, 62, 65, 66, 68 et 691.

Les charges d'intervention sont constituées de versements motivés par la mission de régulateur économique et social de l'État. Elles correspondent principalement aux transferts, sans contrepartie, versés aux collectivités territoriales, aux entreprises, aux établissements publics de l'Etat et aux ménages. Elles regroupent les comptes 63 et 64.

Les charges financières sont constituées des intérêts de la dette financière et de la gestion de la trésorerie de l'État. Elles regroupent les comptes 67 et 692.

Le principe général posé par le cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat est celui de la prise en compte des charges à partir de la « liquidation de la dépense budgétaire ».

CHAPITRE II : LA COMPTABILISATION DES DEPENSES DU BUDGET GENERAL

Les dépenses du budget général sont payées suivant la procédure normale, la procédure simplifiée ou suivant la procédure exceptionnelle (sans ordonnancement préalable).

SECTION I : LES DEPENSES PAYEES SUIVANT LA PROCEDURE NORMALE

I. Ecritures relatives à la prise en charge et au règlement des dépenses

I.1 Ecritures chez le Comptable assignataire

I.1.1 Prise en charge

La prise en charge se fait en deux (2) étapes.

1^{ère} étape : avant réception du mandat :

- Débit° : sous compte concerné du compte 21 « immobilisations incorporelles È ou, 22 « acquisitions et aménagements des sols et sous –sols È ou, 23 « acquisitions, constructions et grosses réparations des immeubles È ou, 24 « acquisitions et grosses réparations du matériel et mobilier È ou, 25 « équipements militaires È ou, 26 « prises de participations et cautionnements È ou Comptes de la classe 6 « Compte de charges È ;
- Crédit° : sous compte concerné du compte 407 « Fournisseurs mandats non parvenus È

2^{ème} étape : A la réception du mandat :

- Débit° : sous compte concerné du compte 407 « Fournisseurs, mandats non parvenus È
 - Crédit° : sous compte concerné du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés È ou 42 « Rémunération du personnel È ou 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes È
- (Au vu du mandat de paiement).

I.1.2 Paiement

- Débit° : sous compte concerné du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés È ou 42 « Rémunération du personnel È ou 43 Etat, Sécurité sociale et autres organismes È ;
 - Crédit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È où 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È (en cas de transferts à un autre comptable) ou 467, 512, 513, 515 et 531.
- (Au vu de l'avis de crédit, du bon de caisse ou du Transfert bancaire.)

I.2 Paiement par un autre comptable

- Couverture des transferts

- Débit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È ou
- Débit° : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È ;
- Crédit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È ou 476 « imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires- centralisateurs È

- Règlement de la dépense

- Débit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux È ou 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires- centralisateurs È
- Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531 –

- Paiement des titres de règlement par un autre comptable

- Débit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È
- sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È
 - Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531 –
- (Au vu de l'avis de crédit, du bon de caisse ou du Transfert bancaire,)

II-Annulation de dépenses budgétaires de l'État

II.1- Annulation d'une dépense non payée en cours d'exercice

L'annulation d'une dépense non payée en cours d'exercice donne lieu à l'établissement d'un titre d'annulation de **montant négatif** qui est comptabilisé comme suit :

- Débit° : sous compte concerné de la classe 2 ou 6 par nature;
 - Crédit° : sous compte concerné du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È, ou 42 « Rémunération du personnel È, ou 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes È
- (Au vu du titre d'annulation)

II. 2- Annulation d'une dépense non payée de l'exercice antérieur

II.2.1 annulation chez le comptable payeur et transfert de la recette

- Débit°: sous compte concerné du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È, ou 42 « Rémunération du personnel È, ou 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes È
 - Crédit°: sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptablesÈ ou 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È
- (Au vu du titre d'annulation)

II.2.2 Couverture chez le comptable assignataire de la recette

- Débit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È ;
 - sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È
 - Crédit° : sous compte du compte 751 « remise et annulations de dettes È
- (au vu du titre d'annulation)

II.3- Annulation d'une dépense déjà payée

L'annulation d'une dépense indûment payée fait l'objet d'émission d'un titre de recette par l'ordonnateur (ordre de recettes) qui est pris en charge par le comptable assignataire comme suit :

- Débit° : sous compte du compte 41 «clients, redevables et comptes rattachés»
- Crédit : compte 7526 « restitutions au Trésor de sommes indûment perçues »

En cas de régularisation, le comptable passe l'écriture suivante :

Chez le comptable non assignataire

- Débit° : sous compte des comptes 511, 512, 513, 515 et 531
- Crédit ° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables » ou -sous compte concerné 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »

Chez le comptable assignataire

- Débit ° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables »
 - sous compte concerné 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »
 - des comptes 511, 512, 513, 515 et 531
- Crédit : sous compte concerné du compte 41 « clients, redevables et comptes rattachés »

SECTION II : DEPENSES PAYABLES SANS ORDONNANCEMENT PREALABLE

Les dépenses payables sans ordonnancement préalable sont fixées par arrêté du Ministre chargé des Finances.

I. Paiement

I. 1 Chez le comptable assignataire

- Débit ° : sous compte concerné du compte 47 « comptes transitoires et d'attentes »
- Crédit : sous compte des comptes, 467, 512, 513, 515 et 531 ou 390 « opérations chez les comptables » où 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »
(Au vu de l'ordre de paiement)

I.2. Paiement par un autre comptable

- Couverture des transferts

- Débit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables »
- sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »
- Crédit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux » ou 476 « imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires- centralisateurs »

- Règlement de la dépense

- Débit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux » ou 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires- centralisateurs »
- Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531 –

- Paiement des titres de règlement par un autre comptable

- Débit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables »
- Débit° : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »
- Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531 –

(Au vu de l'ordre de paiement)

II. A la réception du mandat de régularisation de l'ordonnateur

II.1. Prise en charge chez le comptable assignataire

- Débit ° : sous compte concerné de la classe 2 « immobilisations » ou
- Débit ° : classe 6 « Compte de charges »
- Crédit° : sous compte concerné du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés » ou
- Crédit° : sous compte concerné du compte 42 « Rémunération du personnel » ou
- Crédit° : sous compte concerné du compte 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes »

II.2. Régularisation chez le comptable assignataire

- Débit ° : sous compte concerné des comptes 40 « fournisseurs et comptes rattachés » ou
- Débit ° : sous compte concerné du compte 42 « Rémunération du personnel » ou
- Débit ° : sous compte concerné du compte 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes »
- Crédit° : sous compte concerné du compte 47 « comptes transitoires et d'attentes »

CHAPITRE III: LA COMPTABILISATION DES OPERATIONS DES COMPTES D'AFFECTATION SPECIALE

Aux termes des dispositions de l'article 39 de la LOLF, les comptes d'affectation spéciale retracent des opérations qui sont financées au moyen de recettes particulières. Leur gestion déroge au principe de l'universalité budgétaire par l'affectation d'une catégorie de recettes pour la couverture de dépenses particulières.

Une subvention du budget général de l'Etat ne peut compléter les recettes d'un compte d'affectation spéciale que si elle est au plus égale à dix pour cent (10%) du total des prévisions de dépenses.

Le total des dépenses engagées ou ordonnancées au titre d'un compte d'affectation spéciale ne peut excéder le total des recettes du même compte, sauf pendant les trois mois de création de celui-ci. Dans ce cas, le découvert ne peut être supérieur au quart (1/4) des dépenses autorisées pour l'année.

Chaque compte d'affectation spéciale constitue un programme au sens des articles 14 et 15 de ladite loi.

SECTION I : OPERATIONS DE RECETTES

I. Cas des titres de perception émis préalablement au recouvrement

I.1. Prise en charge

La prise en charge des titres de perception se passe de la manière suivante :

- Débit : sous comptes concernés du compte 461 « Tiers débiteurs divers È ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 3721 « relation avec les comptes spéciaux du Trésor È

I.2. Comptabilisation de l'encaissement

Chez le comptable assignataire

- Débit : compte de règlement (511, 512, 513, 515, 531) ;
- crédit : sous comptes concernés du compte 461 « Tiers débiteurs divers È

Chez un autre comptable

- Débit : compte de règlement (511, 512, 513, 515, 531) ;
- crédit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È ou
- crédit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È

Couverture chez le comptable assignataire

- Débit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables È ou
- Débit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 461 « Tiers débiteurs divers È

II. Cas de recouvrement avant émission de titre

II. 1. Comptabilisation de l'encaissement

Dans ce cas, les écritures suivantes sont passées :

Chez le comptable assignataire

- Débit : compte de règlement (511, 512, 513, 515, 531) ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 3721 « relation avec les comptes spéciaux du Trésor »

Chez un autre comptable

- Débit : compte de règlement (511, 512, 513, 515, 531) ;
- Crédit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables » ou
- Crédit : sous compte concerné du compte sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »

Couverture chez le comptable assignataire

- Débit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables » ou
- Débit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs » ;
- Crédit : sous comptes concernés du compte 3721 « relation avec les comptes spéciaux du Trésor »

II. 2. Demande du titre de régularisation

Le comptable adresse à l'ordonnateur une demande d'émission du titre de recettes de régularisation pour classement et justification à la Cour des comptes (compte de gestion).

SECTION II : OPERATIONS DE DEPENSES

I. Prise en charge des mandats

La prise en charge se fait en deux étapes :

1^{ère} étape : Avant la réception du mandat

- Débit : sous compte concerné du compte 372 « relation avec les comptes spéciaux du Trésor » ;
- Crédit : compte 4072 « Fournisseurs, Comptes Spéciaux du Trésor »

2^{ème} étape : A la réception du mandat

- Débit : compte 4072 « Fournisseurs, Comptes Spéciaux du Trésor » ;
- Crédit : compte 4051 « Fournisseurs, Comptes Spéciaux du Trésor – année courante »

II. Paiement des mandats

Chez le comptable assignataire

- Débit : sous compte concernés du compte 4051 « fournisseurs, comptes spéciaux du Trésor » ;
- Crédit : compte de règlement (512, 513, 515, 531, 390, 391).

Chez un autre comptable

Couverture des transferts

- Débit°: sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables »
- Débit°: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs » ;
- Crédit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux »
- ou
- Crédit : 476 « imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires-centralisateurs »

Règlement de la dépense

- Débit : 475 « imputation provisoire de recettes à régulariser chez les comptables principaux »
- ou
- Débit : 476 « Imputation provisoire de recettes chez les comptables secondaires-centralisateurs » ;
- Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531.

Paiement des titres de règlement par un autre comptable

- Débit° : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables » ;
- Débit° : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs » ;
- Crédit° : sous compte concerné des comptes, 512, 513, 515 et 531.

Les soldes à reporter se dégagent en fin d'exercice, à travers les sous comptes du compte 372 déclinés par compte d'affectation spéciale.

III. Clôture définitive d'un compte d'affectation spéciale

La clôture définitive d'un compte d'affectation spéciale entraîne l'intégration de son solde au budget général sous forme de transfert reçus d'autres budgets.

Chez le comptable payeur°:

- Débit : sous compte concernés du compte 372 « relation avec les comptes spéciaux du Trésor » ;
- Crédit : sous compte concernés du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »

Chez le Receveur Général du Trésor°:

- Débit : sous compte concernés du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs » ;
- Crédit : sous compte concerné du compte 732 « transferts reçus des budgets annexes et des CST »

TITRE IV : LES AUTRES OPERATIONS

CHAPITRE I°: LES DEPENSES PAYEES PAR VOIE DE REGIE

Certaines catégories de dépenses, de par leur nature ou leur montant, peuvent être réglées selon une procédure simplifiée par des régisseurs d'avances. Les régisseurs d'avances sont chargés de régler les créanciers au moyen de fonds mis à leur disposition par les comptables de rattachement et de produire les pièces justificatives correspondantes. Ils doivent se faire ouvrir es-qualité un compte de dépôt au Trésor.

Le comptable assignataire met l'avance en place au vu d'une décision de mise à disposition des fonds à la régie accompagnée de l'acte de création de la régie et de nomination du régisseur.

Les justifications des dépenses sont faites par les soins du régisseur auprès de l'ordonnateur dont il relève ; ce dernier émet un mandat de paiement égal au montant des pièces justificatives présentées et admises. Ce mandat de paiement suit la procédure normale des dépenses payables après ordonnancement.

SECTION I : MISE A DISPOSITION DES FONDS

La mise à dispositions des fonds entraîne des écritures chez le comptable assignataire des dépenses et chez le TGE.

Chez le Comptable assignataire des dépenses de l'Etat

A la mise en place de l'avance, le Comptable assignataire passe les écritures suivantes :

- Débit° : compte 362 « Avances aux régies È ;
 - Crédit° : compte 361 « Compte au Trésor des Régisseurs d'avances de l'Etat È
- (Au vu de la décision de déblocage)

L'approvisionnement du compte de dépôt est matérialisé chez le comptable assignataire par les écritures suivantes :

- Débit : compte 361 « Compte au Trésor des Régisseurs d'avances de l'Etat È ;
 - Crédit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables È
- (Au vu de l'ordre de paiement)

Chez le TGE

L'écriture suivante est passée :

- Débit° : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieursÈ
- Crédit° : sous compte concerné du compte 44 «correspondants et comptes rattachésÈ

Le régisseur règle les dépenses soit en numéraires sur son compte, soit en effectuant des virements au compte du créancier, soit par chèque Trésor. Il enregistre ses paiements dans son livre journal de caisse en sa partie dépense.

SECTION II : REGULARISATION DE L'AVANCE FAITE AU REGISSEUR

Après production des justifications, un mandat de paiement est émis pour régularisation de l'avance faite au régisseur. Ce mandat est accompagné des pièces justificatives originales.

Les écritures suivantes sont passées chez le Comptable assignataire :

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit°: sous compte concerné de la classe 2 ou de la classe 6
- Crédit°: sous compte concerné du compte 40 «fournisseurs et comptes rattachés»

Régularisation de l'avance

- Débit°: sous compte concerné du compte 40 «fournisseurs et comptes rattachés»
- Crédit°: compte 362 «Avances aux régies»

Les renouvellements font également l'objet d'une décision de déblocage sur la base des copies des pièces justificatives produites par le régisseur intéressé. Le montant du renouvellement ne saurait excéder le montant des pièces produites.

Les justifications produites par le régisseur font l'objet d'un mandatement sur les lignes budgétaires concernées.

En fin d'exercice, le reliquat des avances est reversé en atténuation des dépenses.

SECTION III : REVERSEMENT EN FIN D'ANNEE

Chez le comptable teneur du compte du régisseur l'écriture suivante est passée :

- Débit°: compte de règlement (511, 531) ou
- Débit°: sous compte concerné du compte 44 « correspondants et comptes rattachés »
- Crédit°: sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptables » ou
- Crédit°: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »

Réintégration

En fin d'année ou en cas de suppression de la régie, le régisseur transfère ses dernières opérations au comptable de rattachement et procède éventuellement au reversement du reliquat inemployé.

Il en découle que le solde du compte de dépôt du régisseur est égal au solde débiteur du compte d'avance. Il est alors procédé à l'annulation de l'avance en passant les écritures inverses de celles qui avaient prévalu lors de la constitution de l'avance :

1^{ère} étape : Transfert du reliquat inemployé

- Chez le TGE
- Débit : sous compte concerné du compte 44 « correspondants et comptes rattachés »
- Crédit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs »
- Chez les autres comptables teneurs de comptes
- Débit : compte 390351 «Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de ACCT» ou
- Débit : compte 390301 Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinées à ACCT

- Crédit : compte 390352 « Transfert de comptabilité des TR et postes rattachés à destination de PGÈ ou
- Crédit : compte 390302 Opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs destinées à PG

2^{ème} étape : Chez le comptable assignataire

- Débit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieursÈ (Couverture du transfert de TGE) ou
- Débit : sous compte concerné du compte 390 « opérations chez les comptablesÈ ;
- Crédit : compte 47.

Après traitement, le solde du compte d'attente (47) est transféré au Receveur Général du Trésor

- Débit : compte 47 ;
- Crédit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieursÈ

3^{ème} étape : Chez le Receveur Général du Trésor

- Débit : sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieursÈ (couverture du transfert)
- Crédit : compte 729 Autres recettes non fiscales

CHAPITRE II : LA COMPTABILISATION DES OPERATIONS DE TRESORERIE

SECTION I : PRETS ET AVANCES

Les prêts et avances sont des créances à moyen et long terme détenues par l'État sur d'autres entités économiques.

Les avances sont en général consenties pour une durée n'excédant pas un an, renouvelable une fois et peuvent porter des intérêts. Au-delà de l'année, elles doivent être consolidées en prêt.

Les prêts sont consentis pour une durée supérieure à un an et peuvent porter des intérêts. Les prêts et avances sont comptabilisés à partir du moment où les droits correspondants sont nés.

Les décaissements et les encaissements en matière de prêts et avances sont comptabilisés de la manière suivante :

I - Comptabilisation des avances

La comptabilisation des avances se déroule en deux étapes à savoir la mise en place et le versement des avances ainsi que leur remboursement.

I. 1. Mise en place de l'avance et versement de l'avance

I. 1.1. Mise en place de l'avance

A la signature du contrat, les écritures suivantes sont passées pour le suivi des engagements :

- Débit°: sous compte concerné du compte 805 « Engagements accordés par l'Etat È ;
- Crédit°: sous compte concerné du compte 815 « contreparties des engagements accordés par l'Etat È

(Au vu du contrat)

I. 1. 2. Versement de l'avance

Au vu de la décision du Ministre chargé des Finances appuyée de la convention de financement signée par les deux parties, le Trésorier Général de l'Etat (TGE) procède à la mise en place des fonds de la manière suivante :

- Débit°: sous compte concerné du compte 271«AvancesÈ ;
- Crédit°: Comptes de règlement (512, 513, 44, 391, 390).

Le compte 271 est subdivisé par débiteur afin de permettre un meilleur suivi de l'opération, depuis l'octroi de l'avance jusqu'au remboursement intégral.

I.2. Remboursement de l'avance

I. 2. 1. Remboursement du principal

Pour l'enregistrement du principal, le comptable passe l'écriture suivante :

- Débit° : Comptes de règlement (511, 512, 513, 531, 44, 390, 391) ;
- Crédit°: sous compte concerné du compte 271«AvancesÈ ou
- Crédit : sous compte concerné du compte 390.

(Au vu de l'avis d'opération et du bordereau de virement)

I. 2. 2. Règlement des intérêts dus sur l'avance

Les intérêts recouvrés par le TGE au cours de cette opération, sont transférés au Receveur Général du Trésor de la manière suivante :

Chez le TGE:

- Débit °: Comptes de règlement (511, 512, 513, 531, 44, 390, 391) ;
- Crédit °: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs ».

Chez les autres comptables

- Débit °: Comptes de règlement (511, 512, 513, 531, 44, 390) ;
- Crédit °: sous compte concerné du compte 390 « Transferts entre les comptables supérieurs ».

Chez le Receveur Général du Trésor (couverture du transfert):

- Débit °: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs » ;
- Crédit °: Compte 771 « Intérêt des prêts ».

(Au vu du bordereau de transfert)

I. 3. Prolongation et Consolidation de l'avance

I. 3. 1. Prolongation de l'avance

La prolongation de la durée d'une avance est une opération administrative qui ne donne lieu à aucune comptabilisation. Par ailleurs, une décision consacrant la prolongation de la durée fixée dans la convention de financement initiale est prise par le Ministre chargé des Finances.

I. 3. 2. Consolidation de l'avance

La consolidation d'une avance par transformation en prêt s'analyse comme un remboursement de l'avance et l'octroi d'un prêt. Au vu de la décision de consolidation de l'avance prise par le Ministre chargé des Finances, le Comptable assignataire passera l'écriture suivante:

- Débit °: sous compte concerné du Compte 272 « Prêts » ;
- Crédit °: sous compte concerné du Compte 271 « Avances ».

NB: Le montant au crédit du compte d'avances 271 traduit le remboursement de l'avance et ce compte se trouve ainsi soldé, tandis que celui au débit du compte 272 « Prêts » traduit l'octroi d'un prêt. Ce prêt est géré suivant les mêmes règles qu'un prêt ordinaire.

I. 4. Admission en non-valeur et remise gracieuse

Lorsqu'une décision d'admission en non-valeur ou d'une remise gracieuse d'une avance est prise par le Ministre chargé des Finances, l'avance non recouvrée devient une charge exceptionnelle pour le budget de l'Etat. Pour ce faire, un mandat est émis par l'Ordonnateur sur le budget de l'Etat et transmis aux Comptables assignataires pour apurement.

1^{ère} étape : Cette opération est comptabilisée chez le comptable payeur comme suit:

- **Prise en charge du mandat après vérification (Vu bon à Payer)**

- Débit°: compte 659 (Autres charges exceptionnelles) ;
- Crédit °:compte 401 (sous compte concerné).

- **Règlement du mandat (opération d'ordre) par transfert de la recette au TGE (par un Avis de crédit)**

- Débit°: compte 401 ;
- Crédit°: compte 391.12.

2^{ème} étape : Apurement du compte d'avance chez le TGE

- Débit compte 391.12
- Crédit compte 271 (compte d'avance concernée)

NB: Le crédit du compte 271 (qui est soldé à l'occasion) éteint la dette du bénéficiaire de l'avance à l'égard du Trésor Public.

Le comptable payeur ici mentionné est le Trésorier Ministériel du Ministère en charge des finances.

II - Comptabilisation des prêts

II. 1. Mise en place et versement du prêt

II. 1. 1. Mise en place du prêt

A la signature du contrat, les écritures suivantes sont passées pour le suivi des engagements :

- Débit°: sous compte concerné du compte 805 « Engagements accordés par l'Etat È
- Crédit°: sous compte concerné du compte 815 « contreparties des engagements accordés par l'Etat È

II. 1. 2. Versement du prêt

Au vu de la décision du Ministre chargé des Finances appuyée de la convention de financement signée par les deux parties, le TGE procède à la mise en place des fonds de la manière suivante :

- **Chez le TGE**

- Débit°: sous compte concerné des Comptes 272, 273, 274, 275, 276 et 277 «**prêtsÈ** ;
- Crédit°: Comptes de règlement (512, 513, 531, 44, 390, 391).

- **Chez les autres comptables**

- Débit°: sous compte concerné des Comptes 390 ou 391 ;
- Crédit°: sous compte concerné des Comptes 44 ou 47.

Le compte de prêt est subdivisé par débiteur afin de permettre un meilleur suivi de l'opération, depuis l'octroi du prêt jusqu'au remboursement intégral.

Le montant du prêt ainsi accordé est enregistré dans une fiche de suivi ouverte pour chaque débiteur dans laquelle sont également portés les remboursements effectifs.

II. 2. Remboursement du prêt

Après la mise en place des fonds, le TGE veille au bon suivi du tableau de remboursement accepté par les deux parties, afin que toutes les échéances prévues soient respectées.

II. 2. 1. Prise en charge

A l'échéance du remboursement, l'écriture de prise en charge du prêt est la suivante :

- Débit°: sous compte concerné Compte 414 « Redevables-Prêts È ;
- Crédit °: sous compte concerné Compte 272, 273, 274, 275, 276 et 277 «prêtsÈ.

NB: Le solde débiteur du compte 414 décrit pour une période donnée, la part exigible du prêt consenti.

II. 2. 2. Remboursement du prêt

Le remboursement effectif à l'échéance du montant exigible sera comptabilisé comme suit:

Pour le principal :

- Débit : Comptes de règlement (511, 512, 513, 531, 44, 390, 391) ;
- Crédit : sous compte concerné du Compte 414 « Redevables, créances sur les cessions d'actifs È ou
- Crédit °: sous compte concerné du compte 390.

Pour les intérêts:

Les intérêts recouvrés au cours de cette opération, sont transférés au Receveur Général du Trésor:

Chez le TGE:

- Débit : Comptes de règlement (511, 512, 513, 44, 390, 391) ;
- Crédit : Compte 391.12.

Chez les autres comptables

- Débit °: Comptes de règlement (511, 512, 513, 531, 44, 390) ;
- Crédit °: sous compte concerné du compte 390 « Transferts entre les comptables supérieursÈ.

Chez le Receveur Général du Trésor (couverture du transfert):

- **Débit :** Compte 391.12 ;
- **Crédit :** Compte 771 « intérêts des prêts È.

II. 3. Admission en non-valeur ou remise gracieuse

Au vu de la décision d'admission en non-valeur ou de remise gracieuse d'un prêt, une perte à la charge du budget de l'Etat est constatée par l'émission d'un mandat sur le budget de l'Etat, ce qui éteint en même temps la dette du débiteur à l'égard du Trésor Public.

Cette opération est comptabilisée comme suit :

1^{ère} étape : chez le comptable Payeur

*** Prise en charge du mandat après vérification (Vu bon à Payer)**

- Débit°: compte 659 ;

- Crédit°: compte° 401 (sous compte concerné).

*** Règlement du mandat (opération d'ordre) par transfert de la recette à la TGE**

- Débit°: compte 401 ;

- Crédit°: compte 391.12.

(Par un Avis de crédit)

2^{ème} étape : chez le TGE

- Débit°: compte 391.12 ;

- Crédit°: compte 414 (compte de prêt concerné).

NB: Le crédit du compte 414 (qui est soldé à l'occasion) éteint la dette du bénéficiaire du prêt à l'égard du Trésor Public.

Le comptable payeur ici mentionné est le Trésorier Ministériel du Ministère chargé des finances.

SECTION II : COMPTABILISATION DES EMPRUNTS ET AUTRES ENGAGEMENTS DE L'ETAT

Le financement du développement du Burkina Faso est assuré en partie par des ressources extérieures provenant des partenaires multilatéraux, bilatéraux ou commerciaux et par des ressources intérieures mobilisées sur le marché monétaire et financier. Ces ressources sont constituées des tirages sur financements extérieurs et de l'émission, la conversion, la gestion et le remboursement des emprunts publics à court, moyen et long terme.

La dette financière est composée :

- de la « dette directe » résultant d'un engagement contractuel de l'État vis-à-vis d'un créancier extérieur et destinée à financer un actif ;
- des fonds destinés à assurer le financement de l'État, remboursables à terme et donnant lieu à rémunération.

La dette directe est constituée des tirages sur les financements extérieurs (emprunts, dons projets et legs). Il existe deux formes de tirages :

- les tirages avec virement de fonds au profit du gouvernement, soit à la banque centrale, soit sur un compte ouvert à l'étranger, soit sur un compte dans une banque locale dans le cadre du système des avances renouvelables ;
- les tirages sans virement de fonds au profit du gouvernement sous la forme de paiement direct (système par lequel le prêteur paie directement un prestataire à l'étranger ou dans le pays) ou sous la forme de refinancement d'échéances dues.

Les fonds destinés à assurer le financement de l'État, remboursables à terme et donnant lieu à rémunération sont des obligations et des bons du Trésor mobilisés sur le marché monétaire et financier. La banque centrale est l'institution chargée de l'émission des obligations et bons du Trésor pour le compte des États membres de l'UEMOA.

I : La dette directe

I.1 La comptabilisation des emprunts

I.1. 1 Mise en vigueur du contrat de prêt

Dès la signature et la mise en vigueur du prêt, les fonds ne sont pas immédiatement mobilisables par l'Etat débiteur. Pour un meilleur suivi de ces contrats, une comptabilité des engagements hors bilan est instituée. Cette comptabilité est tenue à l'aide des comptes ouverts en classe 8 du plan comptable de l'État.

L'écriture de constatation des engagements est la suivante :

- Débit : compte 811 «contrepartie des engagements obtenus par l'Etat» ;
- Crédit : compte 801 «engagements obtenus par l'Etat».

I.1.2 Décaissement ou tirages des ressources

I.1.2.1 Les tirages avec virement de fonds

Les tirages avec virement de fonds au profit du gouvernement, sont comptabilisés au titre de l'exercice au cours duquel les recettes liées au financement des opérations sont encaissées.

Les fonds reçus des tirages sont enregistrés aux comptes de bilan.

- Débit : compte de règlement (512, 515) sous comptes concernés ;
- Crédit : compte 15 «emprunts projets» sous comptes concernés ou
- Crédit : compte 16 «emprunts programmes» sous compte concernés ou
- Crédit : compte 17 «autres emprunts» sous compte concernés.

I.1.2.2 Les tirages sous forme de paiement direct

Les tirages sous forme de paiement direct sont enregistrés au titre de l'exercice au cours duquel les paiements au profit des prestataires sont exécutés.

Les paiements directs font l'objet de constatation simultanée d'une dépense du budget de l'Etat et d'une recette d'emprunt. Au vu des avis de décaissement transmis par le bailleur, un mandat est émis à titre de régularisation.

Chez le comptable assignataire des dépenses du budget de l'Etat

***Prise en charge du mandat de régularisation**

- Débit : sous compte de la classe 2 ;
- Crédit°: sous compte du compte 40 «fournisseurs et comptes rattachés».

***Règlement**

- Débit°: sous compte du compte 40 «fournisseurs et comptes rattachés» ;
- Crédit : compte 39112 «Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor».

Couverture de la ressource d'emprunt par le TGE

- Débit : compte 39112 «Transferts de recettes entre comptables Principaux du réseau du Trésor» ;
- Crédit : sous compte concerné du compte 15 «emprunts projets» ou

- Crédit : sous compte concerné du compte 16 « emprunts programmes È ou
- Crédit : sous compte concerné du compte 17 « autres emprunts È.

***Diminution des engagements obtenus par l'État,**

Lors du décaissement ou tirage des fonds, les opérations suivantes sont passées pour constater la diminution des engagements obtenus.

- Débit : compte 801 « Engagements obtenus par l'État » ;
- Crédit : compte 811 « Contrepartie des engagements obtenus par l'État ».

I.2. Comptabilisation du remboursement des échéances d'emprunts

Le remboursement de l'emprunt à l'échéance prend en compte le principal et l'intérêt.

I.2.1. Règlement du principal

- Débit : sous compte concerné du compte 15 « emprunts projets È, ou 16 « emprunts programmes È ou 17 « autres emprunts È ;
- Crédit°: Comptes de règlement (512, 515).

I.2.2. Règlement des intérêts

Le paiement des intérêts est une opération budgétaire. Les intérêts sont comptabilisés de la façon suivante :

Chez le TGE

- Débit°: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È ;
- Crédit°: compte de règlement (512, 515).

Chez le comptable assignataire des dépenses

• A la Couverture du transfert

- Débit : au compte 47 « compte transitoire et d'attente È ;
 - Crédit°: sous compte concerné du compte 391 « Transferts entre les comptables supérieurs È.
- (Au vu de l'avis de débit)

• A la réception du mandat de régularisation

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit°: compte 671 « Intérêts et frais financiers sur la dette È ;
- Crédit°: sous compte du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È.

Régularisation de l'opération

- Débit°: sous compte du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés È ;
 - Crédit°: sous compte concerné du compte 47 « compte transitoire et d'attente È.
- (Au vu de l'avis de crédit)

II. Comptabilisation des bons du Trésor

Les bons de Trésor à plus d'un an sont considérés comme des dettes à moyen terme tandis que les bons de Trésor à moins d'un an sont considérés comme des concours à court terme destinés à couvrir les déficits de trésorerie (opérations de trésorerie).

Le placement par l'Etat de bons du Trésor s'analyse comme un emprunt de trésorerie. L'encaissement du produit des bons et son remboursement ne font pas l'objet d'écriture en comptabilité budgétaire.

Les intérêts payés sont une charge pour l'Etat; ils sont donc enregistrés en comptabilité budgétaire.

II .1. Comptabilisation des bons du Trésor à plus d'un an

II.1. 1 Souscription de bons du Trésor à plus d'un an

Les bons du Trésor donnent lieu au précompte des intérêts : les intérêts sont donc payés au moment de la souscription.

A la réception de l'avis d'opération, le TGE passe les écritures suivantes :

- Débit°: sous compte concerné du compte 51 « Banques, établissements financiers et assimilés » (le montant net des bons souscrits) ou
- Débit°: compte 391.11 « transfert de dépenses entre comptes principaux du réseau du Trésor » (le montant des intérêts) ;
- Crédit°: sous compte concerné du compte 14 « bons du Trésor à plus d'un an (le montant brut des bons).

Couverture du transfert des dépenses par le comptable assignataire

- Débit°: compte 470 « imputations provisoires de dépenses à régulariser » ;
- Crédit°: compte 391.11 « transfert de dépenses entre comptes principaux du réseau du Trésor »

Lorsque le comptable assignataire reçoit le mandat de régularisation des intérêts, il passe les écritures suivantes :

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit°: compte 671 « intérêt et frais financiers sur la dette » ;
- Crédit°: sous compte du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés ».

Régularisation de l'opération

- Débit °: sous compte concerné du compte 40 « fournisseurs et comptes rattachés » ;
- Crédit°: sous compte concerné du compte 470 « imputations provisoires de dépenses à régulariser »

I.1.2- Remboursement de bons du Trésor à plus d'un an

A la réception de l'avis d'opération, le TGE passe les écritures suivantes:

- Débit : sous compte concerné du compte 14 « bons du Trésor à plus d'un an » ;
- Crédit : sous compte du compte 512.

II.2 Comptabilisation des bons du Trésor à moins d'un an

II.2.1 Souscription des bons du Trésor à moins d'un an :

Les opérations de souscription sont également réalisées par l'intermédiaire de la banque centrale.

La banque centrale transmet au Trésor les avis d'opérations effectuées sur le compte du Trésor. Les intérêts sont payés au moment de la souscription.

A la réception de l'avis d'opération, les écritures suivantes sont passées :

- Débit : sous compte concerné du compte 512 ou
- Débit : compte 391.11 « transfert de dépenses entre comptables principaux du réseau du TrésorÈ (le montant des intérêts) ;
- Crédit : sous compte du compte 479 « bons du Trésor à moins d'un an È (montant brut des bons souscrits).

Couverture du transfert des dépenses par le comptable assignataire de la dépense

- Débit°: compte 470 « imputations provisoires de dépenses à régulariser È ;
- Crédit°: compte 391.11« transfert de dépenses entre comptables principaux du réseau du TrésorÈ

Le comptable assignataire demande un mandat de régularisation des intérêts payés. Au vu du mandat de régularisation, les écritures suivantes sont passées :

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit°: compte 671 «intérêt et frais financiers sur la detteÈ ;
- Crédit°: sous compte du compte 40 «fournisseurs et comptes rattachésÈ

Régularisation de l'opération

- Débit °: sous compte du compte 40« fournisseurs et comptes rattachésÈ ;
- Crédit°: compte 470 «imputations provisoires de dépenses du budget généralÈ.

II.2.2- Remboursement des bons du Trésor à moins d'un an

Les écritures à passer lors du remboursement sont les suivantes :

- Débit : sous compte du compte 479 «bons du Trésor à moins d'un an» ;
- Crédit : sous compte du compte 512.

CHAPITRE III : LES MOUVEMENTS DE FONDS

Les mouvements de fonds sont des opérations d'approvisionnement ou de dégagement des comptes banque ou Caisse. Ils interviennent soit à l'intérieur du réseau des comptables directes du Trésor, soit entre le réseau des comptables directs du Trésor et les réseaux des comptables des administrations financières. Ces opérations doivent être soldées dans la balance au cours de la même période.

SECTION I : MOUVEMENT DE FONDS ENTRE COMPTABLES DIRECTS DU TRÉSOR

Les mouvements de fonds entre comptables directs du Trésor s'effectuent soit en numéraire, soit par nivellement ou par chèque bancaire et effets de commerce.

I. Les mouvements de fonds en numéraire

- **Envoi de fonds**
- Débit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor ;
- Crédit : compte 531 : Numéraire chez les comptables.
- **Réception de fonds**
- Débit : compte 531 : Numéraire chez les comptables ;
- Crédit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor.

NB : Ces opérations sont sous-tendues par les procès-verbaux d'envoi et de recettes de fonds.

II. Les mouvements de fonds par nivellement

- **Envoi de fonds**
 - Débit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor ;
 - Crédit : compte 512 ; 513 ; 515.
 - **Réception de fonds**
 - Débit : compte 512 ; 513 ; 515 ;
 - Crédit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor.
- (Relevé bancaire)

III. Les mouvements de fonds par chèques bancaires et effets de commerce

- **Envoi de fonds**
 - Débit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor ;
 - Crédit : compte 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È
 - **Réception de fonds**
 - Débit : compte 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés ;
 - Crédit : compte 581: Mouvements de fonds chez les comptables du Trésor.
-
- **Présentation des chèques bancaires et d'effets de commerce à l'encaissement**
 - **Cas où le chèque ou l'effet est accepté**
- Débit : compte 512 : BCEAO ;
 - Crédit : compte 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È

- **Cas où le chèque ou l'effet est rejeté**

- Débit : compte 4617 ou 4618 ;
- Crédit : compte 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés »

Le chèque est ensuite transféré au comptable initiateur à travers l'écriture suivante :

- Débit : compte 390 ou 391 ;
- Crédit : compte 4617 ou 4618.

Couverture chez le comptable initiateur

- Débit : compte 4617 ou 4618 ;
- Crédit : compte 390 ou 391.

SECTION II : MOUVEMENT DE FONDS À L'INTÉRIEUR DES COMPTES D'UN MÊME COMPTABLE

Les mouvements de fonds à l'intérieur des comptes d'un même comptable s'articulent de la manière suivante :

- **Dégagement de la caisse vers la banque**

- Débit : compte 581 Mouvements de fonds
- Crédit : compte 531 Numéraire chez les comptables

puis

- Débit : compte 512, 515
- Crédit : compte 581 Mouvements de fonds

- **Approvisionnement de la caisse à partir du compte banque**

- Débit : compte 581 Mouvements de fonds ;
- Crédit : sous compte concerné du compte 512 ; 515.

puis

- Débit : compte 531 Numéraire chez les comptables ;
- Crédit : compte 581 Mouvements de fonds.

SECTION III : MOUVEMENTS DE FONDS DES COMPTABLES DES AUTRES RÉSEAUX VERS LES COMPTABLES DIRECTS DU TRÉSOR

Dans le cadre des mouvements de fonds, afin de permettre aux comptables du Trésor de disposer de la trésorerie pour faire face aux engagements de l'Etat et de ses démembrements, il est fait obligation de versements de numéraires, des chèques bancaires et des effets de commerce des comptables des autres réseaux auprès des comptables du Trésor des différentes localités.

Ces versements sont considérés comme des mouvements de fonds et ne donnent lieu en aucun cas à la délivrance d'une quittance ou à une comptabilisation de recettes.

Les recettes sont comptabilisées au moment de l'encaissement et le versement ou les dépôts de chèques banques et effet de commerce sont des opérations de trésorerie donnant lieu à l'établissement d'un procès-verbal d'envoi de fonds et d'un procès-verbal de réception de fonds.

Les dégagements de caisse, les dépôts de chèques banques et effet de commerce doivent se faire quotidiennement ou selon une périodicité n'excédant pas 72 heures.

I. Les mouvements de fonds en numéraire

- Envoi de fonds

- Débit : 5841 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des impôts ou
- Débit : 5842 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des douanes ;
- Crédit : 531 Numéraire chez les comptables.

- Réception de fonds chez le comptable direct du Trésor

- Débit : 531 Numéraire chez les comptables ;
- Crédit : 5841 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des impôts ou
- Crédit : 5842 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des douanes.

PJ : procès-verbaux d'envoi et de recettes de fonds.

II. Les mouvements de fonds par chèques bancaires et effets de commerce

- Envoi de fonds

- Débit : 5841 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des impôts ou
- Débit : 5842 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des douanes ;
- Crédit : 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È

- Réception de fonds chez le comptable direct du Trésor

- Débit : 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È ;
- Crédit : 5841 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des impôts ou
- Crédit : 5842 Mouvement de fonds entre comptables du Trésor et comptables des douanes.

- Présentation des chèques bancaires et d'effets de commerce à l'encaissement

• Cas où le chèque ou l'effet est accepté

- Débit : 512 «BCEAO È ;
- Crédit : 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È

• Cas où le chèque ou l'effet est rejeté

- Débit : 4617 ou 4618 ;
- Crédit : 511 « effets à recevoir et engagements cautionnés È

Le chèque est ensuite transféré au comptable initiateur à travers l'écriture suivante :

- Débit : 390 ou 391 ;
- Crédit : 4617 ou 4618.

Couverture chez le comptable initiateur

- Débit : compte39051 ou 39052 ;
- Crédit : sous compte 390 ou 391.

Couverture chez le comptable du réseau des impôts ou des douanes

- Débit : 46182 ou 46183 ;
- Crédit : 39051 ou 39052.

Au vue de l'Avis de transfert d'opérations

III. Les mouvements de fonds par nivellement

- Envoi de fonds

- Débit : 5841 Mouvement de fonds entre comptes du Trésor et comptes des impôts ou
- Débit : 5842 Mouvement de fonds entre comptes du Trésor et comptes des douanes ;
- Crédit : 512 ; 513 ; 515.

- Réception de fonds

- Débit : 512 ; 513 ; 515 ;
- Crédit : 5841 Mouvement de fonds entre comptes du Trésor et comptes des impôts ou
- Crédit : 5842 Mouvement de fonds entre comptes du Trésor et comptes des douanes.

(Relevé bancaire)

CHAPITRE IV : LES DÉFICITS ET DÉBETS COMPTABLES

Le déficit comptable est défini comme l'infériorité du solde effectif des comptes de disponibilités (banque, caisse, CCP) tenus par un comptable par rapport au solde théorique retracé dans ses supports comptables. Consigné dans un procès-verbal établi à la suite d'une mission de contrôle, il trouve son origine dans plusieurs raisons notamment: cambriolages, détournement de deniers publics, mauvaise tenue de la comptabilité.

Le débet comptable quant à lui est appréhendé comme la responsabilité pécuniaire du comptable, établie et déclenchée à la suite d'un déficit préalablement constaté. Il s'agit donc de deux notions distinctes, mais juxtaposées ; l'une se situant dans le prolongement de l'autre.

SECTION I : COMPTABILISATION DU DEFICIT

I. Le déficit engage la responsabilité du comptable

Lorsque la responsabilité du comptable est engagée, la gestion du déficit se fait selon les étapes suivantes :

I.1.Constataction du déficit :

- Chez les comptables non assignataires

- Débit : 47 aux sous comptes concernés ;
- Crédit : 512 ; 515 ; 513 ; 531 ou compte de recettes.

Transfert du déficit au TGE

- Débit : 390 ou 391 aux sous comptes concernés ;
- Crédit : 47 aux sous comptes concernés.

NB : les déficits constatés au niveau des receveurs des impôts et des douanes font l'objet d'un transfert préalable au Trésorier régional.

- Couverture chez le TGE

- Débit : 4611 ou 4612 ;
- Crédit : 390 ou 391.

- Constataction chez le TGE

- Débit : 4611 ou 4612
- Crédit : 512 ou 515 ou 513 ou 531

Pièce justificative : Procès-verbal de contrôle

I.2. Régularisation du déficit

I.2.1 Régularisation par le comptable défaillant

Apurement du déficit chez les comptables non assignataires

- Débit : 512 ou 515 ou 513 ou 531 ;
- Crédit : 47 ou 390.

Apurement du déficit chez TGE

- Débit : 390 ou 391 ou 512 ou 515 ou 513 ou 531 ;
- Crédit : 4611 ou 4612.

I.2.2 Régularisation par le budget de l'Etat

En cas de décharge de responsabilité du comptable ou de remise gracieuse, la régularisation se fait par le budget de l'Etat. Cela se traduit par l'émission d'un mandat de paiement par le Ministre en charge des Finances.

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit : 65 « charges exceptionnelles È ;
- Crédit : 401 « fournisseurs, dettes en compte È

Règlement du mandat

- Débit : 401 « fournisseurs, dettes en compte È ;
- Crédit : 391 « transfert entre les comptables supérieurs È

Couverture chez TGE

- Débit : 391 « transfert entre les comptables supérieurs È ;
- Crédit : 4611 ou 4612.

II Comptabilisation du débet (compte 4613)

Prise en charge des arrêtés et des arrêts de débet :

- Débit : 4613 « Tiers débiteurs divers - Débets des comptables après la prise en charge d'un arrêté de débet ou arrêt de débet È ;
- Crédit : 4611 ou 4612.

La régularisation du débet suit la même procédure que celle du déficit.

TITRE V : LES OPERATIONS DE FIN D'EXERCICE

CHAPITRE I : LES OPERATIONS PARTICULIERES DE FIN D'EXERCICE

A chaque fin d'exercice comptable et afin de pouvoir établir les états de synthèse, il est indispensable d'effectuer un certain nombre d'opérations. Pour cela, il faut comptabiliser :

- les amortissements ;
- les provisions pour dépréciations ;
- les autres régularisations (charges et produits constatés d'avances, charges à payer, les cessions d'immobilisations....).

Ces opérations particulières de fin d'exercice sont comptabilisées par les Trésoriers Ministériels et Institutionnels (pour les charges) et par les Receveurs Généraux (pour les produits).

SECTION I : LES CHARGES CONSTATEES D'AVANCE ET LES CHARGES A PAYER

I. Les charges constatées d'avances

Elles correspondent à des dépenses ordinaires payées rattachables aux exercices suivants. Elles concernent par exemple les dépenses payées au cours de l'exercice finissant et qui n'ont pas été entièrement consommées (fournitures, matières, loyers, intérêts etc.).

Elles sont comptabilisées de la manière suivante de sorte à déterminer les charges effectivement consommées :

- Débit°: compte 481.1 «charges comptabilisées d'avance» ;
- Crédit°: sous compte concernée de la classe 6 « compte de charges È

Ces écritures sont contrepassées en début d'exercice suivant par°:

- Débit°: sous compte concernée de la classe 6 ;
- Crédit°: compte 481.1 «charges comptabilisées d'avance».

(Avis d'opération, pièce contractuelle par exemple)

II. Les charges à payer

Elles sont des dettes vis-à-vis des tiers nés au cours de l'exercice qui correspondent à des engagements de dépenses ordinaires (fonctionnement par exemple), pour lesquelles le service a été fait, mais dont la liquidation n'a pas pu avoir lieu avant la clôture. Elles concernent par exemple les consommations de l'exercice finissant mais qui ne seront enregistrées qu'au cours de l'exercice suivant. Il s'agit des factures à recevoir dont le montant est connu mais dont les pièces justificatives ne sont pas encore parvenues au service gestionnaire. C'est le cas des consommations d'eau, d'électricité ou des intérêts payés à terme échus.

Elles sont enregistrées comme suit afin de déterminer les charges effectivement consommées :

- Débit°: sous compte concernée de la classe 6 ;
- Crédit°: au compte 4081 « fournisseurs, factures non parvenuesÈ

Ces écritures sont contrepassées en début d'exercice suivant par°:

- Débit°: compte 4081 « fournisseurs, factures non parvenuesÈ ;
- Crédit°: sous compte concernée de la classe 6.

(Les contrats signés et les factures reçues en fin d'année, procès-verbaux de réception, attestations de service fait, bordereaux de livraison).

Remarque : A la réception de la pièce justificative au cours de l'exercice suivant, les écritures comptables (prise en charge, paiement) sont passées normalement.

SECTION II : LES PRODUITS CONSTATES D'AVANCES ET LES PRODUITS A RECEVOIR

I : Les produits constatés d'avances

Ce sont des produits qui ont été perçus et comptabilisés alors qu'ils ne concernent pas l'exercice en cours. Ils concernent les exercices ultérieurs. A la clôture de l'exercice comptable, il convient de diminuer ces produits pour ne retenir que la portion qui se rattache à l'exercice en cours. Les écritures suivantes sont passées chez un receveur Général de réseau (RGT, RGI, RGD) :

A la clôture d'exercice

- Débit°: compte du produit concerné (classe7) ;
- Crédit : compte 4812 « produits à rattacher aux exercices suivants È

En début d'exercice suivant

- Débit°: compte 4812 « produits à rattacher aux exercices suivants È ;
- Crédit : sous compte de la classe7.
(Pièces à fournir)

II : Les produits à recevoir

Ce sont des créances à venir se rapportant à l'exercice, (produits acquis) qui n'ont pas encore été comptabilisés (le document comptable n'existe pas encore à la clôture de l'exercice ou la créance ne serait effective que l'exercice suivant). Les écritures sont passées de la manière suivante :

A la clôture d'exercice

- Débit°: compte 418 « clients, redevables, produits, impôts et taxes à recevoir È ;
- Crédit: compte du produit concerné (classe7).

En début d'exercice suivant

- Débit°: compte du produit concerné (classe7) ;
 - Crédit : compte 418 « clients, redevables, produits, impôts et taxes à recevoir È
- (Préciser les pièces justificatives)

Remarque : A la réception de la pièce justificative au cours de l'exercice suivant, les écritures comptables (prise en charge, recouvrement) sont passées normalement.

SECTION III : LA COMPTABILISATION DES AMORTISSEMENTS, PROVISIONS ET CESSIONS

I-Comptabilisation des amortissements

La plupart des immobilisations acquises s'use avec l'usage et le temps.

La comptabilité se doit de prendre en compte ce phénomène et notamment la diminution de la valeur qui en découle : ce sera le rôle de l'amortissement.

Il consiste à répartir le coût du bien sur la durée probable d'utilisation selon un plan prédéfini appelé plan d'amortissement.

Pour ce qui concerne les biens amortissables de l'Etat, c'est l'amortissement linéaire qui est pratiqué.

La base amortissable du bien s'entend de la différence entre son coût d'entrée et sa valeur résiduelle prévisionnelle. Cette dernière est nulle lorsque la durée probable de vie du bien coïncide avec sa durée d'utilisation.

Toute modification significative dans l'environnement économique, technique et juridique ou des conditions d'utilisation du bien est susceptible d'entraîner la révision du plan d'amortissement en cours d'exécution.

Les amortissements doivent se rapporter à des immobilisations et sont comptabilisés comme suit°:

- Débit°: sous comptes du compte 68 « dotations aux amortissements È ;
 - Crédit°: sous compte du compte 28 «amortissements È
- (Pièces justificatives fournies par le comptable des matières)

II : Comptabilisation des provisions pour dépréciation

On parle de provision pour dépréciation lorsque la provision porte sur un élément d'actif (immobilisations, stocks, créances, trésorerie). Autrement dit il y a provision pour dépréciation lorsque la valeur actuelle d'un poste d'actif a baissé par rapport à sa valeur initiale.

Les éléments d'actif susceptibles d'une dépréciation probable sont constitués des immobilisations, des stocks, des clients et comptes rattachés et des actifs financiers.

II.1. Les immobilisations

Les immobilisations peuvent subir une dépréciation à cause d'un événement particulier. Les cas couramment rencontrés sont les immobilisations non amortissables comme les terrains, les éléments incorporels d'un fonds de commerce, les titres de participation.

II.1.1 Reprise ou annulation d'amortissements

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit° : compte 28 « amortissement È ;
- Crédit : compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È ;
- Crédit°: compte 68 « dotation d'amortissement È

(Pièces justificatives fournies par le comptable des matières)

Constatation de la provision :

- Débit°: sous comptes du compte 69 « dotation aux provisions È ;
- Crédit°: sous compte du compte 29 « provisions pour dépréciationÈ

(Pièces justificatives fournies par le comptable des matières)

II.1.1 Reprise ou annulation de provisions

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit°: compte 29 « provisions pour dépréciation È ;
- Crédit : compte 39112 « transfert de recettes entre CPEÈ

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È ;
- Crédit°: compte 79 « reprise sur provision È

(Pièces justificatives fournies par le comptable des matières)

II.2. Les stocks

II.2.1. Constatation des variations de stocks

La comptabilité générale a recours à un inventaire périodique des stocks réalisé en fin d'année comptable. Subsistent, dans les comptes, les valeurs d'inventaire de la fin de l'exercice précédent. Il est obligatoire de faire disparaître ces anciennes valeurs pour les remplacer par les nouvelles et exprimer ainsi la variation des stocks qui permettra de démontrer que la consommation réelle de l'année a pu être inférieure ou supérieure aux montants des achats selon que le stock aura augmenté ou diminué.

Annulation des stocks initiaux°:

- Débit°:compte 603 «variation de stocks des biens fongibles achetésÈ ;
- Crédit°: sous compte des comptes 311, 321, et 331.

Constatation des stocks finaux°:

- Débit°: sous compte des comptes 311, 321, et 331 ;
- Crédit°: compte 603 «variation de stocks des biens fongibles achetésÈ.

II.2.2. Constatation de la provision sur le stock final

Les dépréciations à constituer sur le stock de fin d'exercice visent à ramener leur valeur à la valeur d'inventaire lorsqu'elle est inférieure à la valeur d'entrée.

- Débit°: sous comptes du compte 69 «dotation aux provisions È ;
- Crédit°: sous compte du compte 38 «provisions pour dépréciation de stocksÈ

II.2.3. Reprise ou annulation de la provision antérieure°

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit°:sous compte du compte 38 « provisions pour dépréciation de stocksÈ ;
- Crédit : compte 39112 « transfert de recettes entre CPEÈ

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È
- Crédit°: compte 79 « reprise sur provision È

II.3. Clients et comptes rattachés

Lors de l'inventaire, il est nécessaire de distinguer les créances irrécouvrables des créances douteuses ou litigieuses ; seules ces deux dernières catégories donnent lieu à la constatation d'une provision pour dépréciation.

Une créance est dite irrécouvrable lorsque sa perte est définitive. Dans ce cas, la créance ne donnera pas lieu à la constatation d'une provision, mais passera directement au compte 651 "annulation des produits constatés au cours des années antérieures" contre le compte de la créance concernée. Cependant, si ladite créance avait fait l'objet de provision, il conviendrait d'annuler cette provision.

II.3.1. Constatation de la provision°

La provision concerne les créances douteuses. La créance douteuse est celle dont le recouvrement est incertain.

- Débit°: sous comptes du compte 69 « dotation aux provisions È ;
- Crédit°: sous compte du compte 49 « dépréciations et risques provisionnés È

II.3.2. Reprise ou annulation de la provision antérieure°:

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée.

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit°:sous compte du compte 49 « dépréciations et risques provisionnésÈ ;
- Crédit : compte 39112 « transfert de recettes entre CPEÈ

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È ;
- Crédit°: compte 79 « reprise sur provision È

III- Comptabilisation des cessions

III .1 : Cas de cession d'actifs amortissables

Lors d'une cession d'actif, le patrimoine de l'Etat « s'appauvrit È ; l'actif subit une diminution. Les écritures suivantes sont passées°:

III .1.1 : Constatation de l'amortissement complémentaire

- Débit°: sous comptes du compte 68 « dotations aux amortissements È ;
- Crédit°: sous compte du compte 28 «amortissements È

III .1.2 : Reprise ou annulation des amortissements

- Débit°: sous compte du compte 28 « amortissements des immobilisations È ;
- Crédit°: compte 654 « Valeurs comptables des immobilisations cédées È

III .1.3 : Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine

- Débit°: compte 654 « Valeurs comptables des immobilisations cédées È ;
- Crédit°: sous comptes de la classe 2 « immobilisations È

III .1.4 Constatation du produit de la cession de l'actif

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit°: compte 414 « redevances créances et les cessions d'actifs È ;
- Crédit°: compte 39112« transfert de recettes entre CPE).

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE) ;
- Crédit°: sous compte du compte 754 «cessions d'immobilisation È

III .1.5 Encaissement du produit de la cession de l'actif°

- Débit°: compte de règlement ;
- Crédit°: Compte 414 « redevances créances et les cessions d'actifs È

III.2 : Cas de mise au rebut de l'actif

III.2.1 Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine

- Débit°: compte 654 « Valeurs comptables des immobilisations cédées È ;
- Crédit°: sous comptes de la classe 2 « immobilisations È

III.2.2 Reprise ou annulation des amortissements

- Débit°: compte 28 « Amortissements des immobilisations È ;
- Crédit°: compte 654 « Valeurs comptables des immobilisations cédées È

III. 3 : Cas de cession d'actifs non amortissables

Lors d'une cession d'actif non amortissable, le patrimoine de l'Etat « s'appauvrit È ; l'actif subit une diminution. Les écritures suivantes sont passées:

III. 3.1 Constatation du produit de la cession de l'actif

Ecriture de transfert de la recette au RGT

- Débit°: compte 414 « redevances créances et les cessions d'actifs È ;
- Crédit°: compte 39112« transfert de recettes entre CPEÈ.

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPEÈ ;
- Crédit°: sous compte du compte 754 «cessions d'immobilisation È

Ecriture d'encaissement du produit de la cession de l'actif par le RGT °:

Débit°: compte de règlement ;

Crédit°: Compte 414 « redevances créances et les cessions d'actifs È

III. 3.2 Reprise ou annulation des provisions éventuelles**Ecriture de transfert de la recette au RGT**

- Débit°: compte 29 « provisions pour dépréciation È ;
- Crédit : compte 39112 « transfert de recettes entre CPEÈ

Ecriture de couverture du transfert par le RGT

- Débit°: compte 39112 « transfert de recettes entre CPE È ;
- Crédit°: compte 79 « reprise sur provision È

III. 3.3 Constatation de la sortie de l'actif du patrimoine chez le TM / TI

- Débit°: compte 654 « Valeurs comptables des immobilisations cédées È ;
- Crédit°: sous comptes de la classe 2 « immobilisations È

NB°: Lorsque l'immobilisation subit un sinistre (incendie, accident, inondation, vol..) le traitement comptable d'une telle opération dépend du régime d'assurance. Si l'assurance couvre le sinistre, le traitement est identique à une cession d'immobilisation, l'indemnité d'assurance étant considérée comme le produit de cession. Dans le cas contraire, le traitement est assimilable à une opération de mise au rebut.

CHAPITRE II : LES OPERATIONS D'ORDRE DE FIN D'EXERCICE

A la fin de chaque exercice, les comptables des différents réseaux s'assurent de la concordance et de la cohérence des opérations puis procèdent à la clôture de leurs comptes dans les délais prescrits pour l'arrêté annuel des comptes de l'Etat.

SECTION I : LES DILIGENCES A OBSERVER

I. Au niveau des comptables des postes rattachés

L'arrêt de la dernière décade (37^{ème}) de chaque comptable rattaché doit intervenir le 07 janvier de l'année suivante. Toutefois, il dispose de trois (03) jours pour la transmission de sa comptabilité au comptable régional.

Chaque comptable de poste rattaché procède à la clôture des comptes mouvementés. Cette clôture des comptes va permettre la création et l'envoi du Bordereau de Transfert des Opérations de Fin d'exercice (BTOF) au comptable centralisateur.

II. Au niveau des comptables régionaux de réseau

Le délai fixé pour la transmission de la 37^{ème} décade est le 15 janvier de l'année suivante. Chaque comptable régional de réseau intègre toutes les opérations en instance, crée le BTOC de la 37^{ème} décade à l'attention des comptables principaux de réseau. Il procède ensuite à la clôture des comptes mouvementés, à la création et à l'envoi des BTOF au comptable centralisateur au plus tard le 20 janvier.

III. Au niveau des comptables principaux de réseau

Au 31 janvier de l'année suivante, chaque comptable principal arrête définitivement ses comptes après avoir intégré toutes les opérations de ses comptables secondaires.

Cet arrêté consiste à la clôture des comptes mouvementés, à la création et à l'envoi du BTOF et à l'élaboration des états de synthèse (la balance des comptes, les états de rapprochement des comptes bancaires, les états de développement des comptes d'attente et financiers).

SECTION II - INCORPORATION DES OPÉRATIONS

Les opérations de fin d'années sont consolidées par l'ACCE. L'ACCE centralise dans ses écritures l'ensemble des opérations transmis par BTOF.

Cette centralisation est réalisée par le jeu du compte **396 « Opérations centralisées à l'Agence Comptable Centrale de l'Etat** È pour les opérations des CPE. Les opérations ainsi virées à ce compte par les comptables sont reprises par l'ACCE aux comptes de classe 6 ou 7 concernés.

Les opérations des Trésoriers Régionaux, des Receveurs Régionaux des Douanes et des Receveurs Régionaux des Impôts, des Domaines et de la Publicité Foncière et leurs postes rattachés sont centralisées par le compte **390.31 « Opérations à l'initiative des Comptables Principaux de l'Etat** È

I. Les écritures de transfert à "ACCE :

- Pour les opérations en recette du budget

Les recettes budgétaires comptabilisées en classe 7 sont transférées à l'ACCE par jeu d'écritures du compte 396 :

- Débit°: comptes de recettes budgétaires en classe 7 ;

- Crédit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È

- Pour les opérations en dépense du budget:

- Débit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ;

- Crédit°: comptes de dépenses budgétaires en classe 6 ou 2.

- Pour les autres opérations

➤ **Cas des comptes à soldes créditeurs**

- Débit°: Comptes à soldes créditeurs des classes 1 à 5 ;

- Crédit°: Compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ou

- Crédit°: Compte 390.31 « Opérations à l'initiative des comptables principaux de l'Etat È pour les soldes créditeurs, des Trésoriers Régionaux, des Receveurs Régionaux des Douanes et des Receveurs Régionaux des Impôts, des Domaines et de la Publicité Foncière et leurs postes rattachés.

➤ **Cas des comptes à soldes débiteurs**

- Débit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ou

- Débit°: compte 390.31 « Opérations à l'initiative des comptables principaux de l'Etat È pour les soldes débiteurs, des Trésoriers Régionaux, des Receveurs Régionaux des Douanes et des Receveurs Régionaux des Impôts, des Domaines et de la Publicité Foncière et leurs postes rattachés ;

- Crédit°: comptes à soldes débiteurs des classes 1 à 5.

II. Intégration des opérations chez l'Agent Comptable Central de l'Etat.

- Pour les recettes budgétaires

- Débit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ;

- Crédit°: comptes de recettes budgétaires en classe 7.

- Pour les dépenses budgétaires

- Débit°: comptes de dépenses budgétaires en classe 6 ou 2 ;

- Crédit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È

- Pour les autres opérations

- Débit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ou

- Débit°: compte 390.31 “ Opérations à l'initiative des comptables principaux de l'Etat ” pour les soldes créditeurs des Trésoriers Régionaux, des Receveurs Régionaux des Douanes et des Receveurs Régionaux des Impôts, des Domaines et de la Publicité Foncière et leurs postes rattachés ;

- Crédit°: comptes à soldes créditeurs des classes 1 à 5.

et

- Débit°: comptes à soldes débiteurs des classes 1 à 5 ;

- Crédit°: compte 396 « Opérations Centralisées à l'ACCE È ou

- Crédit°: compte 390.31 « Opérations à l'initiative des comptables principaux de l'Etat È pour les soldes débiteurs, des Trésoriers Régionaux, les Receveurs Régionaux des Douanes et les

Receveurs Régionaux des Impôts, des Domaines et de la Publicité Foncière et leurs postes rattachés.

III. Détermination du résultat de l'exercice

Le résultat de l'exercice (compte 13) est égal à la différence entre le montant des comptes de produits (classe 7) et de charges (classe 6). Ce compte fonctionne en fin d'exercice à l'occasion des opérations d'inventaire. Il traduit le gain ou la perte résultant des opérations effectuées en cours d'exercice, quelle que soit la date d'encaissement ou de décaissement.

Il décrit le résultat comptable de l'exercice de la façon suivante°:

- Débit°: compte de classe 7(sous compte concernés) ;
- Crédit°: compte 13 (sous compte concernés).

Et simultanément

- Débit°: compte 13 (sous compte concernés) ;
- Crédit°: compte classe 6 (sous compte concernés).

Le solde du compte 13 (sous compte concernés), quel que soit son signe, est inscrit au passif du bilan sur la ligne correspondante parmi les ressources durables. Ce solde est repris en balance d'entrée de l'exercice suivant au compte 11 « Report à nouveau».

SECTION III : RÉOUVERTURE DES COMPTES EN BALANCE D'ENTRÉE

Le Comptable centralisateur redistribue les soldes des comptes patrimoniaux à l'ouverture du nouvel exercice pour être repris en balance d'entrée.

Pour les comptes de tiers relatifs aux restes à recouvrer et aux restes à payer.

Les soldes créditeurs des « comptes de tiers - année courante Ë sont repris aux « comptes correspondants - année précédente Ë

Ceux des « comptes de tiers - année précédente Ë sont repris aux « comptes correspondants - années antérieures Ë

CHAPITRE III : LA PRODUCTION DES ETATS DE SYNTHESE DE FIN D'ANNEE

SECTION I : LA PRODUCTION DES COMPTES DE GESTION

Les comptables principaux de l'Etat de chaque réseau ont l'obligation de produire un compte de gestion qu'ils transmettront au Directeur chargé de la comptabilité publique pour mise en état d'examen et acheminement à la Cour des Comptes au plus tard le 30 juin de l'exercice suivant.

La reddition des comptes de gestion est l'acte par lequel les comptables principaux soumettent leurs comptes de gestion à la Cour des Comptes. Cette reddition des comptes de gestion constitue une obligation professionnelle pour les comptables publics, en ce sens que, de cet acte, sera jugée la transparence avec laquelle ils ont géré les deniers publics. Elle est aussi une obligation morale dans la mesure où il y a une certaine satisfaction de savoir que l'on a pu rendre compte de sa gestion. Elle constitue également de nos jours une exigence des différents partenaires au développement qui souhaitent l'opérationnalité de tout le dispositif d'information et de suivi de l'exécution du budget de l'Etat.

I. De la composition des comptes de gestion de l'Etat

Les comptes de gestion de l'Etat se composent ainsi qu'il suit°:

Ordre	Le compte de gestion du comptable principal en dépense	Le compte de gestion du comptable principal en recettes	Le compte de gestion du Trésorier Général de l'Etat
I- PIECES GENERALES	1- Pièces relatives à la situation administrative du comptable <ul style="list-style-type: none">- décret de nomination du comptable;- décret de nomination des fondés de pouvoirs;- grosses de prestation de serment;- situation du cautionnement du comptable;- arrêté de nomination des caissiers;-certificat de prise de service du comptable;- certificat de prise de service des Fondés de Pouvoirs;- certificat de prise de service des caissiers ;- liste des régies d'avances de l'exercice. 2- Pièces à caractère budgétaire <ul style="list-style-type: none">- loi de finances initiale de l'année;	1- Pièces relatives à la situation administrative du comptable <ul style="list-style-type: none">- décret de nomination du comptable;- décret de nomination des Fondés de Pouvoirs;- grosses de prestation de serment;- situation du cautionnement du comptable;- arrêté de nomination des caissiers;-certificat de prise de service du comptable;- certificat de prise de service des Fondés de Pouvoirs;- certificat de prise de service des caissiers ;- certificat de prise de service des caissiers ;- liste des régies de recettes de l'exercice. 2- Pièces à caractère budgétaire	1- Pièces relatives à la situation administrative du comptable <ul style="list-style-type: none">- décret de nomination du comptable;- décret de nomination des Fondés de Pouvoirs;- grosses de prestation de serment;- situation du cautionnement du comptable;- arrêté de nomination des caissiers;-certificat de prise de service du comptable;- certificat de prise de service des Fondés de Pouvoirs;- certificat de prise de service des caissiers ; 2- Pièces à caractère budgétaire <ul style="list-style-type: none">- loi de finances initiale de l'année;- lois de finances rectificatives ;-les décrets et les arrêtés modificatifs.

	- lois de finances rectificatives ; -les décrets et les arrêtés modificatifs.	- loi de finances initiale de l'année; - lois de finances rectificatives ; -les décrets et les arrêtés modificatifs.	
II- PIECES COMPTABLES	1- états et documents comptables - la balance des comptes du comptable établie lors de la passation de service; -la balance des comptes du grand livre arrêtée à la clôture de la gestion; - le fascicule de développement des documents budgétaires et de trésorerie; - l'état de développement des crédits; 2- état de rapprochement des comptes bancaires 3- état de développement des soldes des comptes d'imputation provisoires 4-pièces de dépenses du budget de l'Etat ; -5- pièces de recettes des comptes CAS ; 6- l'état des restes à payer ; 7- les bordereaux détaillés	1- états et documents comptables - la balance des comptes du comptable établie lors de la passation de service; -la balance des comptes du grand livre arrêtée à la clôture de la gestion; - l'état comparatif; 2- état de rapprochement des comptes bancaires 3- état de développement des soldes des comptes d'imputation provisoires 4-pièces de recettes du budget de l'Etat 5- l'état des restes à recouvrer ; 6- les bordereaux détaillés	1- états et documents comptables - la balance générale des comptes du comptable établie lors de la passation de service; -la balance générale des comptes du grand livre arrêtée à la clôture de la gestion; - la balance générale sur chiffres du comptable arrêté à la clôture de l'exercice; 2- état de rapprochement des comptes bancaires 3-état de développement des soldes des comptes d'imputation provisoires 4-état de développement des soldes des comptes "créditeurs divers" et "débiteurs divers" 5-situation des comptes de dépôts à la fin de l'exercice; 6-Pièces des dépenses des services non personnalisés de l'Etat 7- Pièces des recettes des services non personnalisés de l'Etat ; 8- les bordereaux détaillés
III- MISE EN ETAT D'EXAMEN	Le visa de contrôle du Directeur chargé de la comptabilité publique	Le visa de contrôle du Directeur chargé de la comptabilité publique	Le visa de contrôle du Directeur chargé de la comptabilité publique

II. Du calendrier des opérations relatives à la reddition des comptes de gestion

Ce calendrier tient compte du temps nécessaire mis pour chaque étape de la reddition des comptes de gestion tout en respectant les délais réglementaires°:

- **fin janvier**: clôture de l'exercice
- **fin avril** : finalisation du compte de gestion sur chiffre ;
- **15 mai au plus tard** : finalisation du compte de gestion sur pièce et transmission à la DGTCP ;
- **30 juin au plus tard**: visa de contrôle du Directeur chargé de la comptabilité publique puis transmission à la cour des comptes.

III. Des sanctions relatives à la non reddition des comptes de gestion

Les textes prévoient que le défaut de production de comptes de gestion et/ou le refus de donner suite aux injonctions de la Cour des comptes entraînent la mise en œuvre de sanctions prononcées soit par le Directeur chargé de la comptabilité publique, soit par la Cour des comptes.

III.1- Les sanctions prononcées par le Directeur chargé de la comptabilité publique

Le comptable a l'obligation de soumettre, en fin d'exercice, son compte de gestion à l'appréciation de la Cour des Comptes dans le délai qui lui est imparti par les textes. Le non respect de ce délai est constitutif de faute professionnelle. Le comptable est par conséquent tenu, pour éviter toute sanction, de signaler au Directeur chargé de la comptabilité publique toute difficulté liée à la production de son compte de gestion. Et, ce n'est que lorsque le comptable a failli à cette diligence que la procédure des sanctions est engagée à son encontre.

Il faut distinguer plusieurs étapes dans la procédure des sanctions infligées par le Directeur chargé de la comptabilité publique.

- une lettre de rappel adressée au comptable pour lui signifier son obligation de produire son compte de gestion;
- une demande d'explication par laquelle, le Directeur chargé de la comptabilité publique demande au comptable d'exposer les raisons du retard;
- une mise en demeure qui n'intervient que lorsque le comptable n'a donné aucune explication sur les raisons du retard, ou lorsque après l'exposé des motifs du retard, l'autorité compétente estime que les motifs ne sont pas pertinents pour le justifier.

Après la mise en demeure restée sans suite, le comptable public est considéré défaillant et sanctionné. Ainsi, il est désigné conformément aux articles 98 et 99 du RJCP un commis d'office pour la reddition des comptes en lieu et place du comptable défaillant et à ses frais.

III.2 - Les sanctions prononcées par la Cour des Comptes

Les difficultés inhérentes à la production des comptes de gestion font l'objet d'examen par la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique puis transmises à la Cour des comptes. Pour l'essentiel, la loi n°14-2000/ AN du 16 mai 2000 portant composition, organisation, attribution et fonctionnement de la Cour des comptes et procédures applicables devant elle précise les sanctions encourues par les comptables qui n'auraient pas respecté les délais légaux de production des comptes de gestion ou qui n'auraient tout simplement pas répondu à ses injonctions.

IV. Du classement des pièces comptables et leur empaquetage

La confection des comptes de gestion est un travail qui se prépare tout au long de l'année. Cette présente instruction propose une technique archivistique adaptée qui permet le repérage rapide des pièces, leur utilisation rationnelle, ce qui accroît l'efficacité des services comptables et évite l'usure prématurée des documents comptables du fait de leur mauvaise conservation. Le respect de ces recommandations doit permettre aux différents comptables de produire et de transmettre dans les délais prescrits leurs comptes de gestion à la DGTCP.

IV.1- Le classement des pièces comptables

Le classement des pièces constitue un préalable dans la reddition des comptes de gestion. Il consiste à déterminer ici des cadres de classement où viendront s'insérer les différents documents comptables.

IV.1.1- Le remplissage des bordereaux

Au fur et à mesure de l'exécution budgétaire, les titres de recettes et les mandats accompagnés de leurs justifications sont agrafés et classés par compte d'imputation budgétaire dans des chemises et sous-chemises appropriées. Ces différents documents sont par la suite listés par ordre chronologique sur des bordereaux détaillés. Ces bordereaux détaillés sont des fiches standards qui décrivent par nature d'opérations, les pièces contenues dans les sous-chemises.

A l'occasion du remplissage des bordereaux détaillés, certaines diligences doivent être observées à savoir:

- distinguer les pièces de recettes et les pièces de dépenses qui doivent faire l'objet de bordereaux différents;
- servir les bordereaux détaillés par article suivant la logique de remplissage du fascicule de compte de gestion dans le but de faciliter les opérations de contrôle;
- arrêter le total par article qui doit correspondre à celui mentionné dans le fascicule

de compte de gestion au titre du même article;

- veiller à remplir les bordereaux détaillés en trois (3) exemplaires dont une copie reste au poste comptable concerné, une copie à emballer avec l'ensemble des pièces qui y sont récapitulées, une copie accompagnant le bordereau de transmission du compte de gestion à la DGTCP.

IV.1.2. Le rangement des pièces comptables

Le rangement des pièces se fait dans l'ordre de leur récapitulation sur les bordereaux détaillés. Sur chaque sous-chemises, ou tout autre support de classement tenant lieu, sont mentionnées le nom de l'entité concernée, la gestion concernée, l'article d'imputation, son montant et le nombre de mandats ou de titres y relatifs.

L'ensemble des sous-chemises d'un même chapitre est rangé dans une chemise ou tout autre support de classement tenant lieu, sur laquelle figurent le nom de l'entité concernée, la gestion concernée, son montant et le nombre de mandats ou de titres y relatifs.

Les documents généraux sont également rangés dans une chemise avec énumération de son contenu.

NB°: Les pièces sont rangées par section, par programme et par paragraphe.

IV.2- L'emballage des pièces et leur transmission à la DGTCP

Avant l'emballage, il faut s'assurer que:

- tous les documents comptables existent effectivement (à travers un travail de pointage);
- toutes les ordonnances ou mandats et les pièces justificatives y afférentes ont été rangés par section, par programme et par paragraphe dans des chemises ou tout autre support de classement tenant lieu ;
- tous les titres de recettes et les pièces justificatives y afférentes ont été rangés par compte de recette budgétaire dans des chemises;
- les documents généraux (dont trois exemplaires du fascicule du compte de gestion) sont rangés dans une même chemise ou tout autre support de classement tenant lieu,

Lorsque le volume des documents à emballer est important, il est conseillé d'en faire plusieurs paquets. Et sur chaque paquet ainsi fait, est posée une étiquette qui se présente comme suit°:

En recette

Exercice.....
Compte°:.....
Du budget°:..... de
M./Mme°:..... Qualité.....
PIECES JUSTIFICATIVES CONTENUES DANS LE PAQUET (désignation et nombre) - - -
Liasse N°:.....

En dépense°:

Exercice.....
Section°:..... .. programme°:, paragraphe°:.....
Du budget°:..... de
M/Mme°:..... Qualité.....
PIECES JUSTIFICATIVES CONTENUES DANS LE PAQUET (désignation et nombre) - - -
Liasse N°:.....

L'attention des comptables est attirée sur la bonne présentation des liasses. Les opérations d'enlissement et d'emballage doivent être faites avec beaucoup de soin.

Pour un même compte de gestion, on numérote les liasses selon le modèle suivant:

- lorsqu'il y a un (1) paquet 1/1
- lorsqu'il y a deux (2) paquets 1/2, 2/2;
- lorsqu'il y a trois (3) paquets 1/3, 2/3, 3/3;
- -etc.

Les liasses ainsi apprêtées sont adressées au Directeur chargé de la Comptabilité Publique. Cette transmission doit se faire dans le respect des délais prescrits.

V. La mise en état d'examen des comptes de gestion

La mise en état d'examen d'un compte de gestion est un ensemble de vérifications

effectuées sur les comptes de gestion des comptables et ayant pour but de s'assurer de l'existence de toutes les pièces exigées par la réglementation mais surtout de la présence effective de toutes les informations nécessaires au jugement des comptes de gestion.

Elle vise à permettre aux comptables de s'enquérir des différentes vérifications et contrôles opérés sur leurs comptes de gestion et de prendre en conséquence les dispositions pour y apporter les corrections nécessaires.

V.1- Les vérifications et contrôles opérés sur les comptes de gestion

Les vérifications opérées sur le compte de gestion ont pour but de s'assurer de l'existence physique des pièces exigées par la réglementation et que par ailleurs ces pièces sont classées et rangées selon leur nature dans des chemises et sous chemises, ou tout autre support de classement tenant lieu. Les contrôles sont de deux (2) sortes:

- les contrôles sur chiffres qui consistent au rapprochement des chiffres du compte de gestion avec ceux des bordereaux détaillés, puis un rapprochement entre le résultat du compte de gestion et celui du compte administratif.
- le contrôle de certaines mentions obligatoires telle que; s'assurer que le compte est daté, signé par le comptable concerné et revêtu de la mention "affirmé sincère et véritable".

V.2- Suites données aux contrôles et vérifications

Si au cours de la mise en état d'examen d'un compte de gestion, on note une absence de pièces, une omission d'une des mentions devant figurer sur les comptes de gestion ou une discordance sur les chiffres des différents documents confrontés, une fiche d'observation retraçant ces irrégularités est adressée par le Directeur chargé de la Comptabilité Publique à l'attention du comptable concerné. Dans cette situation, le Directeur chargé de la Comptabilité Publique pourra soit demander au comptable de compléter ou de satisfaire aux insuffisances relevées sur son compte de gestion, soit retourner purement et simplement le compte de gestion au comptable pour correction. Mais dans l'hypothèse où aucune irrégularité n'est relevée, le compte de gestion est visé pour attester qu'il est en état d'examen puis transmis à la Cour des comptes pour jugement.

SECTION II : LA PRODUCTION DES ETATS FINANCIERS

Les états financiers prévus par l'article 24 du décret portant cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat, comprennent : le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau des opérations financières du Trésor et l'état annexé.

L'objet des états financiers est de fournir des informations chiffrées sur la situation financière de l'État, en vue de permettre l'analyse de l'évolution de celle-ci dans l'espace et dans le temps.

Les états financiers sont élaborés pour permettre une comparaison sur deux exercices.

I. Le bilan

Le bilan est présenté sous la forme d'un tableau de situation nette qui récapitule les éléments de l'actif et du passif de l'État.

Le tableau de situation nette est présenté sous forme de liste faisant apparaître :

- à l'actif : l'actif immobilisé, l'actif circulant hors trésorerie, la trésorerie-actif et les comptes de régularisation d'actifs ;
- au passif : les dettes financières, les provisions pour risques, les dettes non financières (hors trésorerie), la trésorerie-passif et les comptes de régularisation de passif.

Le bilan ou tableau de situation nette présente deux caractéristiques :

- le poste de trésorerie est classé en trésorerie - actif et en trésorerie- passif ;
- la situation nette est un poste qui ne correspond pas aux capitaux propres de l'entreprise privée, l'État ne disposant pas de capitaux propres. La situation nette est la mesure de la différence entre les actifs et les passifs.

La trésorerie-actif est constituée des disponibilités figurant aux comptes de la classe 5 et qui permettent à l'État de faire des décaissements au moment voulu.

La trésorerie-passif est égale aux dépôts des correspondants du Trésor ou assimilés et les services non personnalisés de l'Etat.

II. Le compte de résultat

Le compte de résultat fait apparaître les produits et les charges.

Les charges sont classées selon qu'elles concernent le fonctionnement, les interventions ou les opérations financières.

Les produits distinguent les produits fiscaux et les autres produits.

Les dotations aux amortissements et aux provisions sont imputées aux charges correspondantes. Elles sont reclassées parmi les charges de fonctionnement.

Les charges provisionnées sont rattachées aux charges de fonctionnement ou aux charges financières suivant leur nature.

La différence entre les produits et les charges permet d'établir le résultat de l'exercice.

Le compte de résultat est présenté en trois tableaux :

- le tableau des produits qui regroupe les produits fiscaux qui relèvent du pouvoir régalien de lever des impôts et les autres produits ;

- le tableau des charges qui distingue les charges de fonctionnement, les charges d'intervention et les charges financières ;
- le tableau qui permet d'établir le résultat de l'exercice.

III. Le tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie fait apparaître les entrées et les sorties de trésorerie qui sont classées en trois catégories : les flux de trésorerie liés à l'activité, les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement, les flux de trésorerie liés aux opérations de financement.

Ce tableau permet de présenter les besoins de financement de l'État.

Le classement des agrégats de trésorerie permet de calculer trois soldes significatifs :

- l'excédent de trésorerie définitive ;
- l'excédent de trésorerie après investissement ;
- la variation de trésorerie de l'exercice.

Le tableau des flux de trésorerie présente, pour une période déterminée, les entrées et les sorties des éléments d'actif et de passif de trésorerie par catégorie :

- les flux de trésorerie liés à l'activité, qui correspondent aux encaissements et décaissements liés aux opérations de fonctionnement et d'intervention ;
- les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement relatifs aux acquisitions et cessions d'investissement ;
- les flux de trésorerie liés aux opérations de financement, qui correspondent aux encaissements et décaissements liés aux opérations de financement de l'État.

Les flux de trésorerie liés à l'activité et les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement correspondent aux opérations budgétaires. Ils permettent, en conséquence, de faire un rapprochement entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale.

Les flux de trésorerie liés aux opérations de financement correspondent aux opérations de trésorerie.

IV. Le tableau des opérations financières du Trésor

Le tableau des opérations financières du Trésor (TOFT) fait apparaître de façon homogène les informations relatives aux flux économiques d'exécution des lois de finances appelés agrégats, en vue d'appréhender leur impact sur le reste de l'économie.

Le classement de ces agrégats (recettes, charges, acquisitions et cessions d'actifs non financiers et financiers, augmentations et diminutions de passifs) permet d'établir des soldes de gestion dans les conditions définies par le décret portant Tableau des opérations financières de l'Etat (TOFE).

V. L'état annexé

L'état annexé contient l'ensemble des informations utiles à la compréhension et à l'utilisation des autres états financiers de l'État. Il comprend notamment l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan.

Toute opération particulière ou modification des normes comptables entre deux exercices doit être décrite et justifiée dans l'état annexé.

L'état annexé fait partie intégrante des états financiers. Les données figurant sur l'état annexé sont numérotées pour faciliter le renvoi aux commentaires et tableaux correspondants développés en annexe.

Les informations contenues dans l'état annexé doivent concourir à donner une image fidèle de la situation financière en fournissant des détails explicatifs sur les autres états financiers. Toutes autres informations susceptibles d'influencer l'opinion des décideurs doivent également être dans l'état annexé.

L'état annexé doit, dans l'ordre, fournir des informations sur les règles et méthodes d'évaluation comptables ainsi que les changements de méthodes d'évaluation et de présentation des comptes, des détails sur les postes de bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, les informations relatives au passage de la comptabilité générale à la comptabilité budgétaire, les engagements hors bilan et autres.

J'attache du prix aux termes de la présente instruction qui prend effet à compter du 1^{er} janvier 2020.

**Le directeur Général du Trésor
et de la Comptabilité Publique**

Célestin Santéré SANON
Chevalier de l'Ordre National

