

MISTEREDE 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 30 AVR 2021

INSTRUCTION N°2021 7/0001 /MINEFID/SG/DGTCP/DELF

**INSTRUCTION COMPTABLE
DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE L'ETAT**

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

EPE

DESTINATAIRES POUR AMPLIATION

Cour des comptes	ASCE-LC	IGF	DGTCP	DGB	DGCMEF
---------------------	---------	-----	-------	-----	--------

Table des matières

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LA TENUE DE LA COMPTABILITE DES EPE	6
I : Le cadre juridique de la tenue de la comptabilité des EPE.....	6
II. Le cadre conceptuel de la tenue de la comptabilité des EPE.....	6
II.1. Les principes de la comptabilité publique	6
II.1.1. Le principe de la séparation des fonctions d’ordonnateur et de comptable.....	6
II.1.2. Le principe de la comptabilité en partie simple	6
II.1.3. Le principe de la comptabilité en partie double	7
II.1.4. Le principe de l’unité de trésorerie	7
II.1.5. Le principe de l’unicité de caisse	7
II.2. Les règles et principes de la comptabilité générale	7
II.2.1. La règle de la comptabilité en partie double.....	7
II.2.2. La règle de la constatation des droits et obligations.....	8
II.2.3. Le principe de la séparation des exercices comptables	8
II.2.4. Le principe de la transparence	9
II.2.5. Le principe de la permanence dans la terminologie et dans les méthodes	9
II.2.6. Le principe de la sécurité, la pérennité et l'irréversibilité de l'information comptable	9
II.2.7. Le principe de la continuité de l'exploitation	9
II.2.8. Le principe de la prudence.....	9
II.2.9. Le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture	9
II.2.10. Le principe de l’importance significative	10
II.2.11. Le principe du coût historique	10
II.2.12. Le principe de la prééminence de la réalité économique sur l’apparence juridique	10
III : Les acteurs de la tenue de la comptabilité des EPE	10
CHAPITRE II : LA COMPTABILITE DE L’ORDONNATEUR	11
I. Objet.....	11
II. Les supports d’enregistrements comptables de l’ordonnateur	11
II.1. les supports de base	11
II.1.1. Les titres de recettes	11
II.1.2 Les fiches d’engagement	18
II.1.3 les bordereaux de liquidation des dépenses.....	19
II.1.4. Les titres de paiement.....	21
II.1.4.1 Les ordonnances ou les mandats de paiement	21
II.1.4.2 Les ordres de paiement.....	25
II.1.5 Les bordereaux de transmission de titres de recettes et d’ordonnances ou mandats.....	25
II.1.5.1 : Bordereau de transmission de titres de recettes.....	25
II.1.6 Le certificat de réimputation.....	28
II.2 Les supports d’enregistrements	30
II.2.1 Les journaux	30
II.2.2 Le grand livre.....	38
II.3 Les états de synthèse.....	41
II.3.1 La balance des comptes	41
II.3.2 L’état des dépenses engagées non liquidées	44
II.3.3 L’état des restes à réaliser	46
II.3.4 L’état de l’actif	48
II.3.5 L’état du passif	50
II.3.6 le compte administratif	52
II.4 les autres supports.....	52

III. Comptabilisation des opérations	52
III.1 L'inscription des prévisions budgétaires.....	52
III.2 Les opérations de recettes	53
III.2.1 Tenue du livre journal des recettes.....	53
III.2.2 Tenue des fiches comptes recettes	53
III.3 les opérations de dépense.....	54
III.3.1 La comptabilité des dépenses engagées	54
III-3-2 Comptabilité des bordereaux de liquidation émis	55
III.4 Les opérations spécifiques	57
III.4.1 L'annulation des titres de recette	57
III.4.2 L'annulation des bordereaux de liquidation, des ordonnances ou mandats de paiement	58
III.5 Les opérations de fin d'exercice.....	58
III.5.1 Les états de synthèse	59
CHAPITRE III : LA COMPTABILITE DU COMPTABLE PRINCIPAL EN DENIERS ET VALEURS DE L'EPE	68
I. Objet.....	68
II. Les supports comptables.....	68
II.1 Les supports de base.....	68
II.2 Les supports d'enregistrements	68
II.2.1 Le journal général	69
II.2.2 Le grand livre.....	78
II.2.3 Le journal des valeurs inactives.....	79
II.3 Les états de synthèse.....	83
III. La comptabilisation des opérations	84
III.1 Les opérations budgétaires	84
III.1.1 La comptabilisation des opérations de recettes.....	84
III.1.2 Comptabilisation des opérations de dépenses budgétaires.....	85
III.2 Les opérations de trésorerie.....	86
III.2.1 Les encaissements	86
III.2.2- les décaissements	89
III.3 Les opérations d'ordre.....	89
III.4 Comptabilisation des opérations particulières.....	90
III.4.1 Les charges de personnel.....	91
III.4.2 Les réductions et annulations des titres de recettes.....	92
III.4.3 Les réductions et annulations d'une dépense.....	94
III.4.4 Les avances sur soldes.....	95
III.4.5 Les retenues de garanties.....	96
III.4.6 Les pénalités de retard.....	96
III.4.7 Les avances aux régisseurs.....	97
III.4.8 Les rectifications d'écritures	98
III.4.9 Les mouvements ou virements internes entre comptes de disponibilités.....	98
III.4.10 Les opérations de change	98
III.4.11 Comptabilisation des déficits de caisse et des débits	99
III.4.12 Comptabilisation des stocks.....	100
III.4.13 Comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	101
III.4.14 Schéma de comptabilisation des opérations relatives à la politique de gratuité des soins chez les femmes enceintes et les enfants de moins de cinq (05) ans.....	102
III.4.15. Schéma de comptabilisation de la subvention spécifique allouée aux établissements publics de santé pour la mise en œuvre de leurs plans d'équipements	105

III.4.16. Comptabilisation des amortissements, provisions, charges et produits constatés d'avances	110
IV. La comptabilité des valeurs inactives	113
V. Les opérations comptables de fin d'exercice	114
V-1 Les opérations de la journée complémentaire	114
V-2. Les arrêtés des écritures	114
V-2.1. Les comptes de disponibilités	115
V-2-2. Les autres comptes.....	115
V-3. Les états de synthèse.....	115
V-3-1. Les arrêts des journaux et du grand livre.....	115
V-3-2. La confection des états périodiques.....	116
V-4 Les états financiers.....	131
V-4-1. Le fascicule du compte de gestion.....	131
V-4-2 Le tableau de flux de trésorerie	141
V-4-3. L'état annexé	143
VI. L'affectation des résultats	143
VII. Reddition des comptes de gestion.....	144
VII.1 De la production de comptes de gestion par les comptables principaux en deniers et valeurs des établissements publics	144
VII.2 De la composition des comptes de gestion des Etablissements Publics de l'Etat	144
VII.3 Du calendrier des opérations relatives à la reddition des comptes de gestion.....	145
VII.4 Des sanctions inhérentes à la non reddition des comptes de gestion.....	145
VII.4.1. Les sanctions prononcées par le Directeur chargé de la Comptabilité Publique	145
VII.4.2. Les sanctions prononcées par la Cour des comptes.....	146
VII.5. Du classement des pièces comptables, de leur emballage et de leur transmission à la direction chargée de la comptabilité publique.....	146
VII.5.1. Le classement des pièces comptables	147
VII.5.2. L'emballage des pièces et leur transmission à la Direction chargée de la Comptabilité Publique.....	148
VII.6. De la mise en état d'examen des comptes de gestion par la direction chargée de la comptabilité publique	149
VII.6.1. Les vérifications et contrôles opérés sur les comptes de gestion.....	150
VII.6.2. Les suites données aux contrôles et vérifications	150

La comptabilité des Etablissements Publics de l'Etat (EPE) soumis aux règles de la comptabilité publique est tenue à la fois par l'ordonnateur et par les comptables publics. Elle a pour objet de décrire l'exécution des opérations budgétaires, des opérations d'ordres et des opérations de trésorerie de l'EPE et d'en faire apparaître les résultats annuels.

La comptabilité des EPE comprend :

- la comptabilité administrative ;
- la comptabilité analytique ;
- la comptabilité générale ;
- la comptabilité des matières.

La comptabilité générale des EPE s'inspire des principes de la comptabilité générale de l'Etat.

La présente instruction a pour objet de décrire les principes et règles de tenue de la comptabilité administrative des ordonnateurs et de la comptabilité générale des comptables en deniers et en valeurs.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LA TENUE DE LA COMPTABILITE DES EPE

I : Le cadre juridique de la tenue de la comptabilité des EPE

Le cadre juridique qui encadre la tenue de la comptabilité des EPE au Burkina Faso est régi par les textes ci-après :

- 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°2016-601/PRES/PM/MINEFID du 08 juillet 2016, portant cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat ;
- le décret N°2019-0782/PRES/PM/MINEFID du 18 Juillet 2019, portant régime financier et comptable des Etablissements Publics de l'Etat au Burkina Faso ;
- le décret N°2019-0758/PRES/PM/MINEFID du 16 juillet 2019, portant nomenclature budgétaire des Etablissements Publics de l'Etat ;
- l'arrêté portant plan comptable des EPE.

II. Le cadre conceptuel de la tenue de la comptabilité des EPE

La comptabilité des EPE est tenue dans le strict respect des principes et règles qui découlent de la comptabilité publique. Les principes et règles de la comptabilité générale des EPE s'inspirent de ceux de l'Etat qui eux-mêmes s'inspirent du Système Comptable pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (SYSCOHADA).

II.1. Les principes de la comptabilité publique

Un certain nombre de principes spécifiques régissant la tenue de la comptabilité publique s'applique aux EPE. Il s'agit :

- du principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable ;
- du principe de la comptabilité en partie simple ;
- du principe de la comptabilité en partie double ;
- du principe de l'unité de trésorerie ;
- du principe de l'unicité de caisse.

II.1.1. Le principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable

L'exécution des budgets des EPE est dominée par le principe de la séparation des fonctions d'Ordonnateur et de Comptable. Ce principe est énoncé dans les textes de base régissant la gestion des organismes publics dont les principaux sont le décret portant règlement général sur la comptabilité publique, le régime des ordonnateurs, les statuts généraux des catégories d'établissements publics et le régime financier et comptable des EPE.

II.1.2. Le principe de la comptabilité en partie simple

Selon ce principe, chaque opération de recette ou de dépense ne donne lieu qu'à l'utilisation d'un seul compte.

Ce principe n'est applicable qu'au niveau de la comptabilité de l'ordonnateur.

II.1.3. Le principe de la comptabilité en partie double

La comptabilité du comptable en deniers et valeurs de l'EPE est tenue en partie double.

Toute opération enregistrée au débit d'un compte est portée au crédit d'un ou de plusieurs autres comptes pour un montant équivalent. Inversement, toute opération enregistrée au crédit d'un compte est portée au débit d'un ou de plusieurs autres comptes pour un même montant.

Les comptes de l'actif du bilan et les comptes de charges sont des emplois augmentant par enregistrement au débit et diminuant par enregistrement au crédit. De même, les comptes du passif du bilan et les comptes de produits sont des ressources augmentant par enregistrement au crédit et diminuant par enregistrement au débit.

II.1.4. Le principe de l'unité de trésorerie

Ce principe signifie que, sauf dérogation expresse du ministre chargé des finances, les EPE doivent avoir pour " banquier " le Trésor Public. Par conséquent, ils ne peuvent placer leurs disponibilités qu'au Trésor Public pour alimenter gratuitement la trésorerie commune.

II.1.5. Le principe de l'unicité de caisse

Ce principe fait obligation au comptable en deniers et valeurs de l'EPE de comptabiliser à un seul compte financier toutes les disponibilités correspondant à sa nature.

Pour ce faire, sauf dérogation du Ministre chargé des finances, chaque agence comptable ne doit avoir qu'une seule caisse et un seul compte bancaire.

II.2. Les règles et principes de la comptabilité générale

Ces règles et principes comprennent :

- 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.

II.2.1. La règle de la comptabilité en partie double

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

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

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

II.2.2. La règle de la constatation des droits et obligations

Pour être constatés en comptabilité générale de l'EPE, 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.

Les recettes sont enregistrées au moment de la déclaration et/ou du versement spontané des sommes dues à l'EPE. 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 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.

Les dépenses sont enregistrées au moment de la liquidation.

Par exception à l'alinéa précédent, les dépenses sans ordonnancement préalable sont enregistrées au moment du paiement.

II.2.3. 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 de l'EPE 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 de l'EPE 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.

II.2.4. Le principe de la transparence

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

II.2.5. Le principe de la permanence dans la terminologie et dans les méthodes

En application de ce principe, aucune modification des méthodes comptables n'est autorisée dès lors que l'EPE n'enregistre pas de changement substantiel ou exceptionnel de son activité d'un exercice à un autre. 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.

II.2.6. Le principe de la sécurité, la pérennité et l'irréversibilité de l'information comptable

En application de ce principe, 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.

II.2.7. Le principe de la continuité de l'exploitation

En vertu de ce principe, les évaluations et les prévisions sont faites dans l'hypothèse que le fonctionnement de l'EPE continuera dans les mêmes conditions qu'aujourd'hui jusqu'à l'achèvement des projets en cours.

II.2.8. 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.

II.2.9. 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.

II.2.10. 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.

II.2.11. 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.

II.2.12. Le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

L'application de ce principe 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...

III : Les acteurs de la tenue de la comptabilité des EPE

Les acteurs de la tenue de la comptabilité administrative et de la comptabilité générale des EPE sont :

➤ Au niveau de la comptabilité administrative de l'EPE :

- l'ordonnateur ;
- le gestionnaire de crédits ;
- les agents du service gestionnaire des crédits.

➤ Au niveau de la comptabilité générale de l'EPE :

- le comptable principal en deniers et valeurs ;
- les agents des services de la recette, de la dépense et de la comptabilité de l'agence comptable ;
- les caissiers ;
- les comptables secondaires en deniers et valeurs de l'EPE s'il y a lieu.

CHAPITRE II : LA COMPTABILITE DE L'ORDONNATEUR

I. Objet

La comptabilité de l'ordonnateur a pour objet :

- de suivre l'exécution du budget en rapprochant les prévisions budgétaires des réalisations ;
- de connaître en permanence les dépenses et les recettes réalisées ;
- de connaître les crédits disponibles pour engagement ;
- de connaître les engagements non ordonnancés ou non mandatés ;
- d'établir en fin d'exercice le compte administratif ;
- d'éclairer l'élaboration des budgets à venir.

En outre, elle permet, à l'ordonnateur de certifier en toute connaissance de cause les documents relatifs à l'exécution du budget qui lui sont soumis par le comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE.

II. Les supports d'enregistrements comptables de l'ordonnateur

II.1. Les supports de base

Les supports qui servent de base à l'enregistrement des opérations comptables de l'ordonnateur sont :

- les bordereaux de liquidation de recettes ;
- les titres de recettes ;
- les fiches d'engagement ;
- les bordereaux de liquidation des dépenses ;
- les titres de paiement ;
- les certificats de réimputation).

Les titres de recettes et les bordereaux de liquidation de dépenses et les ordonnances ou mandats de paiement sont transmis au comptable par bordereaux de transmission.

II.1.1. Les titres de recettes

Les créances de l'EPE font l'objet d'un titre de recettes qui matérialise ses droits. Le titre est un acte émis et rendu exécutoire par l'ordonnateur ou son délégué au profit de l'EPE quelle qu'en soit la dénomination

Le titre est établi en quatre volets :

- le premier volet constitue le titre proprement dit. Il est destiné à la Cour des comptes ;
- le deuxième volet sert de bulletin de perception permettant le suivi du recouvrement de la créance ;
- le troisième volet est l'avis de créance destiné au débiteur ;
- le quatrième volet est le bulletin de liquidation que l'ordonnateur conserve.

Les titres peuvent être émis à titre de régularisation en un seul volet destiné à la Cour des Comptes.

Les titres sont numérotés suivant une série ininterrompue qui commence par le numéro un en début de chaque exercice.

Les titres de recettes doivent être revêtus de la signature de l'ordonnateur et du visa du contrôleur financier avant d'être transmis au comptable en deniers et valeurs de l'établissement.

Le titre de recette se présente comme suit : (contexture)

Visa du CF

Désignation de l'EPE :

Exercice :

TITRE DE RECETTE N°.....

NOM ET ADRESSE DU DEBITEUR 1	REF. DU TITRE DE RECETTE					SOMME DUE 7	Pièces justificatives 8
	Année d'origine 2	Date d'émission 3	IMPUTATION 4	OBJET : 5	DECOMPTE 6		

Arrêté le présent titre à la somme de : (en toutes lettres).

Signature de l'ordonnateur

Désignation du comptable	Désignation de l'EPE :	EMARGEMENT	Date	Numéros des quittances	Sommes versées	Reste dû	Observations	
Exercice :								
BULLETIN DE PERCEPTION								
NOM ET ADRESSE DU DEBITEUR 1		REF. DU TITRE DE RECETTE						
	Année d'origine 2	Date d'émission 3	IMPUTATION 4	OBJET : 5	DECOMPTE 6	SOMME DUE 7	Pièces justificatives 8	

Signature de l'ordonnateur

AVERTISSEMENT

Désignation de l'EPE :

Exercice

J'ai l'honneur de vous prier de verser à ma caisse, dans les délais règlementaires, la somme dont le montant est inscrit dans la dernière colonne du cadre ci-dessous, pour le motif indiqué sous la rubrique « OBJET ».

D'avance, je vous remercie de votre règlement et vous prie d'agréer l'assurance de mes sentiments distingués

(Le comptable doit toujours rappeler le numéro du titre)

Au cas où vous auriez déjà effectué le règlement de cette somme, veuillez ne pas tenir compte du présent avertissement.

**Désignation du Comptable
Principal en Deniers et Valeurs**
Signature et cachet

Désignation de l'EPE :

BULLETIN DE LIQUIDATION DE LA RECETTE

Exercice :

NOM ET ADRESSE DU DEBITEUR 1	REF. DU TITRE DE RECETTE					IMPUTATION 7	SOMME DUE 8
	Année d'origine 2	Date d'émission 3	Imputation 4	Objet 5	Décompte 6	SOMME DUE 7	Pièces justificatives 8

Signature de l'ordonnateur

Les titres de recettes peuvent faire l’objet de réduction ou d’annulation, dans ce cas un titre de réduction ou d’annulation de recettes est émis. La contexture de ce titre est la suivante :

Désignation de l’EPE :

Exercice :

TITRE DE REDUCTION/ANNULATION DE RECETTE N°.....

Visa du CF

NOM ET ADRESSE DU DEBITEUR 1	REF. DU TITRE					Montant de la réduction/ annulation 7	Pièces justificatives 8
	Année d’origine 2	Date d’émission 3	Imputation 4	Objet 5	Motif 6		

Arrêté le présent titre de réduction/annulation à la somme de : (en toutes lettres).

Signature de l’ordonnateur

II.1.2 Les fiches d'engagement

La fiche d'engagement est la pièce comptable par laquelle un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense. Elle permet l'affectation d'une partie des crédits budgétaires à la réalisation d'une dépense. La texture de la fiche d'engagement se présente comme suit :

TIMBRE		
FICHE D'ENGAGEMENT N°... DATE		VISA DU DCMEF
IMPUTATION : Section ... Chap... Art... Para... Crédits ouverts : Crédits engagés : Présent engagement : Total engagements : Crédits disponibles :		Observations
OBJET DE LA DEPENSE		
BENEFICIAIRE/CREANCIER	MONTANT	PIECES JUSTIFICATIVES

Arrêté le présent engagement à la somme de :

Nom et signature
du gestionnaire de crédits

Nom et signature
de l'ordonnateur

II.1.3 les bordereaux de liquidation des dépenses

Le bordereau de liquidation est émis pour certifier la réalité de la dette et arrêter le montant de la dépense. En vertu du principe des droits constatés, le bordereau de liquidation est la pièce comptable à partir de laquelle les opérations sont enregistrées dans le journal des dépenses.

La texture du bordereau de liquidation des dépenses est la suivante :

TIMBRE					
BORDEREAU DE LIQUIDATION N°.....					
EXERCICE :					
IMPUTATION : Chap : Art : Para :					
TITULAIRE DE LA CREANCE	OBJET DE LA DEPENSE	Pièces justificatives (nature, numéro et date)	Montant des liquidations	N°FDE	Montant des engagements
	Liquidations antérieures				
	Total du présent bordereau				
	Total général des liquidations				
	Disponible sur engagement				

Signature du gestionnaire de crédit

....., le.....
Signature de l'ordonnateur

II.1.4. Les titres de paiement

On distingue deux catégories de titres de paiement :

- les ordonnances ou mandats de paiement ;
- les ordres de paiement.

II.1.4.1 Les ordonnances ou les mandats de paiement

L'ordonnance ou le mandat de paiement est émis lorsque la dépense est opérée sur un compte budgétaire.

L'ordonnance de paiement est établie par l'ordonnateur principal, conformément au résultat de la liquidation, et transmise au comptable assignataire pour paiement

Le mandat de paiement est établi par l'ordonnateur délégué, secondaire ou suppléant, conformément au résultat de la liquidation, et transmis au comptable assignataire pour paiement.

Les ordonnances ou mandats de paiement peuvent être individuels ou collectifs.

Les ordonnances ou mandats individuels concernent un seul créancier et une seule catégorie de dépenses. Ils sont accompagnés des ordres de virement émis par créancier.

La procédure de l'ordonnance ou du mandat collectif peut être utilisée lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- dépenses payées selon le même mode de règlement ;
- dépenses payées sur la même rubrique budgétaire ;
- dépenses rattachées au même exercice d'origine.

L'ordonnance ou le mandat collectif est établi pour un montant global à l'ordre de « créanciers divers ».

La procédure de l'ordonnance ou du mandat collectif permet de limiter le nombre d'ordonnances ou de mandats. Elle doit être toutefois justifiée par l'importance des règlements de même nature et ne doit en aucun cas conduire à retarder l'ordonnancement ou le mandatement dans le seul but de regrouper périodiquement des opérations.

Les ordonnances ou mandats de paiement doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable propres à assurer l'exécution et le contrôle de la dépense.

En aucun cas les paiements aux fournisseurs ne peuvent faire l'objet d'ordonnance ou de mandat collectif.

ORDONNANCE DE PAIEMENT OU MANDAT DE PAIEMENT

Exercice: Chapitre : Article : Paragraphe : :

Visa du Comptable en deniers et valeurs

TITULAIRE DE LA CREANCE	OBJET DE LA DEPENSE	SOMME	PIECES JUSTIFICATIVES DE LA DEPENSE
	<p>Montant brut : _____</p> <p>Précomptes : _____</p> <p>Montant net : _____</p>		

Pour acquit de la somme mentionnée ci-dessus :

.... (localité)...., le

Les ordonnances ou mandats doivent énoncer :

- l'exercice ;
- l'imputation budgétaire ;
- les nom et adresse du créancier ;
- l'objet de la dépense ;
- le mode de règlement et le compte à créditer ;
- les pièces justificatives produites à l'appui ;
- le montant de la dépense arrêté en chiffres et en lettres, ou la somme nette revenant au créancier dans le cas où une retenue ou précompte est prescrite par l'ordonnateur.

Ils sont datés et signés de l'ordonnateur.

Les ordonnances ou mandats portent un numéro d'ordre dans la série ininterrompue ouverte dans l'EPE pour l'ensemble des ordonnances ou mandats pour l'exercice concerné. Qu'ils soient individuels ou collectifs, il n'existe qu'une seule série de numéro d'ordonnance ou de mandat de paiement pour chaque EPE.

ORDONNANCE OU MANDAT DE REDUCTION DE PAIEMENT

Exercice : Chapitre : Article : Paragraphe :

Visa du Comptable en deniers et valeurs

TITULAIRE DE LA CREANCE	OBJET DE LA DEPENSE	SOMME	PIECE JUSTIFICATIVE DE LA DEPENSE
	<p>Montant brut : _____</p> <p>Précomptes : _____</p> <p>Montant net : _____</p>		

Pour acquit de la somme mentionnée ci-dessus :

..... (Localité)...., le

II.1.4.2 Les ordres de paiement

Les ordres de paiement sont émis pour l'exécution des opérations de trésorerie à l'initiative de l'ordonnateur (avances de solde...) ou le paiement des dépenses hors budget.

Par ailleurs, certains ordres de paiement sont émis par le comptable pour l'exécution des opérations de trésorerie à son initiative, en occurrence les retenues de garantie, les rejets de salaires...

II.1.5 Les bordereaux de transmission de titres de recettes et d'ordonnances ou mandats

II.1.5.1 : Bordereau de transmission de titres de recettes

Les bordereaux de transmission de titres de recettes sont des documents qui récapitulent les titres de recettes en vue de leur transmission au comptable en deniers et valeurs. Ils sont signés par l'ordonnateur.

BORDEREAU DE TRANSMISSION DE TITRES DE RECETTES N°.....					
EPE					
N° titre	Nature de la recette	Nom et adresse du débiteur	Imputation	Montant	Observations
		Total du présent bordereau			

ARRETE LE PRESENT BORDEREAU A LA SOMME DE (EN LETTRES ET EN CHIFFRES)

Lieu et date

Nom et signature de l'ordonnateur

NB : Sur la colonne observation, précisé si c'est un titre de recettes émis ou annulé

II.1.5.2 : Bordereau de transmission des ordonnances ou mandats de paiement

Les bordereaux de transmission des ordonnances ou mandats de paiement sont des documents administratifs qui récapitulent les ordonnances ou mandats de paiement en vue de leur transmission au comptable en deniers et valeurs. Ils sont signés par l'ordonnateur.

Contexture du bordereau de transmission d'ordonnance ou de mandat de paiement

BORDEREAU DE TRANSMISSION D'ORDONNANCES OU MANDATS DE PAIEMENT N°....					
EPE					
N° d'ordonnance ou mandat	Nature de la dépense	Nom et adresse du créancier	Imputation	Montant ordonnancé ou mandaté	Observations
Total du présent bordereau					

ARRETE LE PRESENT BORDEREAU A LA SOMME DE :.....

Lieu et date

Nom et signature de l'ordonnateur

NB : Sur la colonne observation, précisé si c'est une ordonnance ou mandat émis ou annulé.

II.1.6 Le certificat de réimputation.

II.1.6.1 Principe

Les erreurs d'imputations de dépenses ou de recettes constatées en cours d'exercice doivent être rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et du comptable en deniers et valeurs de l'EPE.

A cet effet, l'autorité à l'initiative de la réimputation émet en triple exemplaire un certificat de réimputation. Le premier exemplaire est annexé à la fiche récapitulative du compte erroné produite à l'appui du compte de gestion. Le second exemplaire est annexé au mandat ou au titre de recettes ayant fait l'objet de réimputation et vient justifier le compte d'imputation définitive. Le dernier exemplaire est conservé par l'ordonnateur en justification de la correction effectuée dans sa comptabilité administrative.

Il est à noter qu'aucune réimputation ne peut intervenir après la clôture de l'exercice.

II.1.6.2 Présentation matérielle

Les certificats de réimputation doivent comporter les mentions suivantes :

- l'exercice ;
- le numéro et la date du mandat ou du titre concerné ;
- le numéro du bordereau de transmission concerné ;
- la nature et le montant de la dépense ;
- l'imputation budgétaire et comptable initiale faisant l'objet de rectification ;
- l'imputation budgétaire et comptable définitive.

Ils sont datés et signés par l'autorité à l'origine de la réimputation.

EPE
EXERCICE

CERTIFICAT DE REIMPUTATION N°

Numéro et la date d'ordonnance ou mandat/titre	Numéro bordereau	Nature recette/ dépense	Imputation initiale	Imputation définitive	Montant	Observations
TOTAL						

Date et signature de l'ordonnateur

II.2. Les supports d'enregistrements

Les supports d'enregistrements sont constitués des journaux et du grand livre.

II.2.1 Les journaux

Les journaux sont constitués :

- du livre journal des recettes ;
- du livre journal des engagements ;
- du livre journal des dépenses.

II.2.1.1 Le livre journal des recettes

Le livre journal des recettes enregistre de façon chronologique les titres émis par l'ordonnateur.

Le journal des recettes est arrêté mensuellement et son solde est rapproché de celui du grand livre.

JOURNAL DES RECETTES

ANNEE:

MOIS:

N° d'ordre	Date	DEBITEUR	N° bordereau	N° titre	Imputation	Emission 1	Annulation 2	SOLDE 3 = 1-2
TOTAL MOIS								
TOTAL CUMULE MOIS PRECEDENT								
TOTAL CUMULE FIN DE MOIS								

II.2.1.2 Le livre journal des engagements

Il enregistre les actes d'engagement et de dégagement des dépenses telles que les marchés, les décisions de déblocage et tout autre acte engageant l'établissement (décisions de justice, arrêtés, contrats...).

La ventilation s'effectue dans les comptes de dépenses de fonctionnement ou d'investissement concernés.

Le journal est arrêté mensuellement après le rapprochement de son solde avec le cumul des soldes des engagements des fiches de comptes du grand livre

JOURNAL DES ENGAGEMENTS

ANNEE:

MOIS:

N° d'ordre	Date	CREANCIER	Réf. Engagement	N° d'ordonnance ou mandat	Imputation	Engagement 1	Dégagement 2	Ordonnances ou Mandats 3	SOLDE 4* = 1-2-3
TOTAL MOIS (A)									
TOTAL CUMULE MOIS PRECEDENT (B)									
TOTAL CUMULE FIN DE MOIS (A+ B)									

4* correspond au montant des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées.

II.2.1.3 le livre journal des dépenses

Ce journal enregistre les liquidations des dépenses.

Le journal des dépenses est arrêté mensuellement après le rapprochement de son solde avec le cumul du solde des fiches de comptes de dépenses du grand livre.

JOURNAL DES DEPENSES

ANNEE:

MOIS:

N° d'ordre	Date	CREANCIER	N° Manda t	N° Bordereau de liquidation	Imputation	Liquidation 1	Annulation 2	SOLD E 3 = 1-2
TOTAL MOIS (A)								
TOTAL CUMULE MOIS PRECEDENT (B)								
TOTAL CUMULE FIN DE MOIS (A+B)								

II.2.1.4 le livre journal d'inventaire

Le livre journal d'inventaire retrace l'ensemble des biens meubles et immeubles acquis par l'établissement.

EPE
Exercice

LIVRE JOURNAL D'INVENTAIRE

N°d'ordre	Désignation du bien	Date d'acquisition	Coût d'acquisition	Etat du bien	Affectation	Observations
TOTAL						

II.2.2 Le grand livre

Le grand livre est constitué de l'ensemble des fiches comptes. Il permet de suivre en détail l'ensemble des comptes de la comptabilité de l'ordonnateur. Toute opération passée dans l'un des journaux (recettes ou dépenses) doit être retracée dans la fiche compte concerné.

Il comprend deux catégories de fiches comptes :

- les fiches comptes de recettes ;
- les fiches comptes de dépenses.

Après avoir servi le journal des recettes ou le journal des dépenses, l'information est portée au grand livre.

FICHE COMPTE DE RECETTES

EPE:

Numéro de compte: Libellé:	
---	--

	Montant	Cumuls
Autorisation 1/12 provisoire		
Budget		
Décision modificative		
Décision modificative		
Décision modificative		

Date	Journal	Numéro du titre	TITRES		SOLDES 3 = 1-2
			Emissions(1)	Annulations(2)	
TOTAL					

FICHE COMPTE DE DEPENSES

Numéro de compte: Libellé :
--

	Montant	Cumuls
Autorisation 1/2 provisoire		
Budget		
Décision modificative		
Décision modificative		
Décision modificative		

Date	JNL	Numéro ENG/MDT	ENGAGEMENTS		SOLDES 3 = 1-2	LIQUIDATION		SOLDES 6= 4-5	CUMUL GENERAL (7= 6+3)
			Emissions(1)	annulation + liquidation (2)		Emissions (4)	Annulations(5)		
TOTAL									

Le cumul (7=6+3) correspond au total des dépenses engagées sur la ligne budgétaire.

II.3. Les états de synthèse

Les états de synthèse comprennent la balance des comptes, l'état des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées, l'état des restes à réaliser, l'état de l'actif, l'état du passif et le compte administratif.

II.3.1 La balance des comptes

C'est un état de synthèse qui permet de rapprocher les prévisions des réalisations des recettes et des dépenses à une date donnée. Il est constitué de la balance des recettes et de la balance des dépenses.

BALANCE DES RECETTES

EPE:

EXERCICE:

MOIS:

Numéro Compte 1	LIBELLES 2	PREVISION INITIALE 3	PREVISION CORRIGEE 4	MONTANT DU TITRE EMIS (5)	TAUX DE REALISATION (6) = (5 / 4) x 100
TOTAL					

Signature du Gestionnaire de crédit
TOTAL Journal des recettes (= 5)

Signature de l'ordonnateur

BALANCE DES DEPENSES

EPE :

ANNEE:

MOIS:

Numéro Compte 1	LIBELLES 2	PREVISION INITIALE (3)	PREVISION CORRIGEE (4)	ENGAGEMENTS (5)	LIQUIDATION- ORDONNANCEMENT (6)	TAUX DE REALISATION (7) = (6 / 4) x 100
TOTAL						

Signature du Gestionnaire de crédits

Signature de l'ordonnateur

TOTAL Journal des engagements (= 5)

TOTAL Journal des dépenses (= 6)

II.3.2 L'état des dépenses engagées non liquidées

C'est un document qui récapitule les engagements qui n'ont pas fait l'objet de liquidation à la clôture de l'exercice.

Il se présente comme suit :

EPE

Visa du Contrôleur Financier

ANNEE:

ETAT DES DEPENSES ENGAGEES NON LIQUEES AU.....

Section de Fonctionnement

N° d'ordre	Date du bon engagement	N° du bon d'engagement	Imputation	Créancier (Nom & Prénom)	Montant engagé non liquidé	observation
			<i>Report</i>			
TOTAL DES DEPENSES ENGAGEES NON LIQUEES						

Signature Gestionnaire de crédits

Signature de
l'ordonnateur

II.3.3 L'état des restes à réaliser

C'est un document qui récapitule les investissements restant à réaliser à la clôture de l'exercice.

EPE:

Visa du Contrôleur Financier

ANNEE:

ETAT DES RESTES A REALISER AU

Section d'Investissement

N° d'ordre	Désignation de l'investissement	Prévisions corrigées	Montant des réalisations	Solde (Reste à réaliser)	Proposition de l'Ordonnateur/observation
	<i>Report</i>	1	2	3=1-2	
TOTAL DES RESTES A REALISER					

L'ORDONNATEUR

II.3.4 L'état de l'actif

L'état de l'actif permet de suivre les immobilisations (immeubles, mobilier, matériel, titres, valeurs ou autres biens immobilisés). Il est établi conjointement chaque année par l'ordonnateur et les comptables des matières de l'établissement.

Actif financier (Comptable en deniers et valeurs) et actif non financier (Comptable Principal des Matières).

EPE:					
ANNEE					
ETAT DE L'ACTIF AU.....					
N° d'ordre	Désignation de l'Immobilisation	Date d'acquisition	Coût d'acquisition	Etat de l'Immobilisation (amortissement)	Position de l'Immobilisation
TOTAUX					

L'Ordonnateur

Le Comptable Principal des Matières

II.3.5 L'état du passif

L'état du passif présente la situation d'endettement de l'EPE. Il ne prend en compte que les emprunts à moyen et long terme.

Il comporte les informations suivantes :

EPE :
ANNEE

ETAT DU PASSIF AU.....

N° d'ordre	Nom de l'Organisme Prêteur	Désignation de la dette	Nom du Cocontractant	Montant initial	Taux d'intérêt	Montant remboursé	Solde restant dû
TOTAUX							

L'ORDONNATEUR

**LE COMPTABLE PRINCIPAL EN DENIERS ET
VALEURS**

II.3.6 le compte administratif

C'est un état de synthèse par lequel l'ordonnateur présente la situation d'exécution du budget.

Il compare, à cette fin, les prévisions ou autorisations se rapportant à chaque chapitre, article et paragraphe du budget aux émissions de titres de recettes, des émissions d'ordonnances ou de mandats correspondant à la subdivision intéressée du budget.

Le compte administratif présente le résultat de l'exécution du budget. Ce résultat de clôture est déterminé sur la base des émissions de titres de recettes et d'ordonnances ou mandats. Il est soit excédentaire, soit déficitaire ou nul et fait l'objet d'une prise en compte dans le budget de l'exercice suivant.

II.4. Les autres supports

En dehors des supports obligatoires ci-dessus cités, l'ordonnateur peut tenir tout carnet de détail et de livres de comptes auxiliaires jugés nécessaires par lui ou prescrits par les autorités de tutelle.

III. Comptabilisation des opérations

La comptabilité de l'ordonnateur étant une comptabilité de suivi budgétaire, l'enregistrement des opérations commence :

- par l'inscription dans les fiches comptes des prévisions budgétaires auxquelles seront rapprochées périodiquement les réalisations ;
- ensuite, au fur et à mesure des réalisations, les autres supports seront renseignés à partir des titres de recettes et des ordonnances ou mandats émis ; ce qui permettra, à tout moment, de présenter la situation d'exécution du budget.

III.1 L'inscription des prévisions budgétaires

Sur les fiches comptes du grand livre dans la partie supérieure droite réservée à cet effet, seront inscrites les prévisions budgétaires :

- du budget initial

Dès que le budget initial a été définitivement adopté par le Conseil d'administration et approuvé par les autorités de tutelle, les crédits inscrits par chapitre, article et paragraphe budgétaire sont reportés dans les fiches comptes correspondants.

- des décisions modificatives

A l'approbation de chaque décision modificative, la fiche compte est servie du montant de la décision dans la colonne montant. Ce crédit correspond à une variation par rapport au budget initial. La décision modificative s'ajoute au dernier cumul de la ligne précédente. Les décisions modificatives suivantes sont traitées de la même façon.

Ce traitement permet de connaître par paragraphe budgétaire, la limite dans laquelle les réalisations peuvent être effectuées.

III.2 Les opérations de recettes

Les recettes des EPE s'exécutent au moyen de titres de recettes émis par l'ordonnateur. Les titres émis sont comptabilisés au livre journal des recettes et sur les fiches comptes de recettes.

III.2.1 Tenue du livre journal des recettes

Le livre journal des recettes enregistre l'émission des titres de recettes. Les inscriptions sont faites par ordre chronologique, tous articles ou paragraphes confondus, en fonction des titres émis ou annulés.

**Enregistrement des titres émis*

Dès l'émission d'un titre de recette, le livre journal des recettes doit être mis à jour de la manière suivante :

- Sur la première ligne disponible dans le livre journal des recettes, sont reportés :
 - la date d'émission du titre ;
 - le nom du débiteur ;
 - le numéro du bordereau ;
 - le numéro du titre ;
 - l'imputation de la recette apparaissant sur le titre ;
 - le montant de la recette dans la colonne « émission » ;
 - la mise à jour du solde par l'addition : **Ancien solde + montant de la recette en cours.**
- **En cas d'annulation de titre**, le livre journal est servi de la même manière sauf que le montant de l'annulation est porté dans la colonne « annulation » et la mise à jour du solde se fait par la différence : **Ancien solde - montant de l'annulation en cours.**

La tenue du livre journal des recettes permet de connaître à tout moment le montant total des émissions de titres de recettes.

Une fois le livre journal des recettes servi, l'information est portée sur la fiche compte de recette concernée et éventuellement sur le registre auxiliaire des titres rejetés.

III.2.2 Tenue des fiches comptes recettes

**Enregistrement des opérations*

Sur les fiches comptes, les inscriptions concernent :

- d'abord les prévisions budgétaires ; (voir inscription des prévisions budgétaires)
- ensuite, la mise à jour de la fiche compte de recette concernée, dès que le livre journal des recettes a été servi. Cette mise à jour se fait sur la première ligne disponible de la fiche compte et porte sur les éléments suivants :

- la date d'émission du titre ;
- le journal : recettes ;
- le numéro du titre de recettes ;
- le montant de l'émission dans la colonne « émission » ;
- la mise à jour du cumul des titres par l'addition :

Ancien solde + montant de l'émission en cours.

En cas d'annulation de titre, la fiche compte est servi de la même manière sauf que le montant de l'annulation est porté dans la colonne « annulation » et la mise à jour du cumul se fait par la différence : **Ancien solde - montant de l'annulation en cours.**

La tenue des fiches comptes de recettes permet de connaître en permanence les réalisations et les restes à réaliser dans chaque compte de recettes.

Les fiches comptes doivent être classées dans l'ordre croissant des articles et paragraphes.

III.3 les opérations de dépense

III.3.1 La comptabilité des dépenses engagées

III.3.1.1 - Intérêt de la comptabilité des dépenses engagées

L'ordonnateur a en charge d'engager, de liquider et d'ordonnancer/mandater les dépenses. Toutefois, il ne peut engager des dépenses que dans la limite des crédits ouverts. D'où l'intérêt de la comptabilité des dépenses engagées.

La comptabilité des dépenses engagées permet :

- de déterminer à tout moment les crédits disponibles ;
- de suivre les programmes d'investissement ;
- d'établir l'état des dépenses engagées non liquidées ou les restes à réaliser.

La comptabilité des dépenses engagées se tient sur le journal des engagements et sur les fiches comptes concernées.

III.3.1.2 - Tenue du livre journal des engagements

Le livre journal des engagements est tenu quotidiennement en fonction des opérations génératrices d'engagements ou de déagements.

*** Enregistrement des opérations**

➤ Cas d'engagement d'une dépense

Le livre journal des engagements doit être servi, dès l'approbation d'un marché ou de tout autre acte constitutif d'engagement. Sur la première ligne disponible dans le livre journal des engagements du mois concerné, sont reportés :

- la date du document qui matérialise l'engagement juridique (marché, autres actes) ;

- le nom du créancier ;
- le numéro° du document qui matérialise l'engagement juridique (marché, autres actes) ;
- l'imputation de la dépense apparaissant sur le document qui matérialise l'engagement juridique (marché, autres actes) ;
- le montant de l'engagement ;
- la mise à jour du solde, par l'addition : ancien solde + montant de l'engagement en cours.

➤ **Cas de dégagement**

Les dégagements peuvent avoir deux origines :

- la liquidation de la dépense ;
- l'annulation de l'engagement.

Dès la survenance d'un des deux événements, le livre journal des engagements doit être mis à jour de la manière suivante :

Sur la première ligne disponible dans le livre journal des engagements du mois concerné, sont reportés :

- la date du dégagement (date de la liquidation ou date de l'annulation) ;
- le nom du créancier ;
- le numéro du document qui matérialise l'engagement juridique concerné (marché, autres actes) ;
- l'article d'imputation (porté sur le bordereau de liquidation ou celui initialement porté sur le document qui matérialise l'engagement juridique) ;
- le numéro du bordereau de liquidation s'il s'agit d'une liquidation;
- la mention " annulé " dans la colonne numéro du bordereau de liquidation s'il s'agit d'une annulation d'engagement ;
- le montant du dégagement ;
- la mise à jour du solde, par la soustraction : ancien solde - montant du dégagement en cours.

III.3.1.3 - La tenue des fiches comptes des engagements

La fiche compte est unique pour les engagements et les liquidations. (Voir tenue des fiches comptes de dépenses)

III-3-2 Comptabilité des bordereaux de liquidation émis

Toutes les dépenses budgétaires des EPE sont constatées par la liquidation. L'émission des bordereaux de liquidation intervient dès que le droit du créancier est constaté (service fait).

La comptabilité des bordereaux de liquidation émis se tient sur le livre journal des dépenses et sur les fiches comptes concernées.

III.3.2.1 – La tenue du livre journal des dépenses

Le livre journal des dépenses est tenu quotidiennement en fonction des bordereaux de liquidation émis ou annulés.

****Enregistrement des opérations***

Dès l'émission d'un bordereau de liquidation, le livre journal des dépenses doit être servi.

Sur la première ligne disponible dans le livre journal des dépenses du mois concerné, sont reportés:

- la date du bordereau de liquidation;
- le nom du créancier ;
- le n° du bordereau de transmission ;
- l'imputation de la dépense apparaissant sur le bordereau de liquidation ;
- le montant de la dépense ;
- la mise à jour du solde par l'addition : ancien solde + montant de la dépense en cours.

En cas d'annulation, sont reportés :

- la date de l'annulation ;
- le montant de l'annulation ;
- la mise à jour du cumul par la différence : ancien solde - montant de l'annulation
- la mise à jour du livre journal des dépenses par l'addition : ancien solde + annulation du bordereau de liquidation.

III.3.2.2 – La tenue des fiches comptes de dépenses

****Enregistrement des opérations***

Les fiches comptes de dépenses enregistrent aussi bien les engagements que les liquidations de dépenses. Elles sont tenues quotidiennement et mises à jour dès que le livre journal des engagements ou des dépenses est mouvementé.

a - Cas d'engagement d'une dépense

Sur la première ligne disponible de la fiche de compte, sont reportés:

- la date de l'engagement ;
- les références du journal ;
- le montant de l'engagement ;
- la mise à jour du cumul des engagements par l'addition : ancien solde + montant de l'engagement en cours.

b - Cas de dégagement dû à l'annulation d'un engagement

Sur la première ligne disponible de la fiche de compte, il faut indiquer:

- la date du dégagement ;
- les références du journal ;
- le montant du dégagement ;
- la mise à jour du cumul des dégagements par la différence : ancien solde - montant du dégagement en cours.

c - Cas de dégagement dû à la liquidation de la dépense

Dès que le livre journal des dépenses est servi, l'information est portée sur la fiche compte concernée.

Sur la première ligne disponible de la fiche compte, sont reportés :

- la date de la dépense ;
- le journal des dépenses ;
- le montant de l'émission ;
- la mise à jour du cumul des dépenses par l'addition : ancien solde + montant de la dépense en cours ;
- la mise à jour du cumul des engagements par la différence : ancien solde - montant du dégageant correspondant.

La tenue des fiches compte de dépenses permet de connaître en permanence :

- les réalisations et les restes à réaliser par article ou paragraphe ;
- le total liquidé par article ou paragraphe ;
- le total restant disponible par l'article ou paragraphe.

Tous les livres journaux et l'ensemble des fiches comptes (grand livre) doivent faire l'objet d'un arrêt périodique et en fin d'exercice permettant ainsi à l'ordonnateur d'assurer le contrôle des opérations exécutées à travers la confection des états de synthèse.

III.4 Les opérations spécifiques

Les cas d'annulation ou de réduction portent tant sur les titres de recettes que sur les bordereaux de liquidation.

III.4.1 L'annulation des titres de recette

Les titres déjà émis peuvent faire l'objet de réduction, d'annulation, d'admission en non-valeur ou de remise gracieuse.

L'ordonnateur procède alors à l'émission d'un titre de réduction ou d'annulation de recette. Le titre ainsi émis est transmis au comptable en deniers et valeurs à travers un bordereau de transmission en trois (03) exemplaires.

Les réductions ou annulations varient selon qu'elles sont opérées au cours de l'exercice ou dans un exercice antérieur.

*** Cas d'annulations ou de réductions se rapportant à l'exercice en cours**

En ce qui concerne l'annulation, dès la constatation du motif d'annulation, l'ordonnateur procède à l'émission d'un titre d'annulation correspondant au montant du titre à annuler.

Quant à la réduction des droits de créance de l'EPE, dès la constatation du motif de réduction, l'ordonnateur procède à l'émission d'un titre de réduction correspondant au montant à réduire du titre préalablement émis.

***Cas d'annulations ou de réductions de titres de recettes se rapportant aux exercices antérieurs**

Les réductions de titres sont considérées comme des dépenses ordinaires. Dans ce cas, il faut émettre une ordonnance ou un mandat de paiement car l'EPE s'est indûment enrichi.

La procédure d'émission du mandat est identique à celle des ordonnances ou mandats classiques.

*** Cas des admissions en non-valeur et de remises gracieuses**

Le traitement des admissions en non-valeur et des remises gracieuses est identique au cas d'annulation des titres de recettes.

III.4.2 L'annulation des bordereaux de liquidation, des ordonnances ou mandats de paiement

En cas d'annulation d'un bordereau de liquidation, d'une ordonnance ou d'un mandat, l'ordonnateur émet un bordereau de liquidation, une ordonnance ou mandat rectificatif. Ce nouveau bordereau de liquidation, ordonnance ou mandat identifiera en l'annulant le bordereau de liquidation, l'ordonnance ou le mandat rectifié (son numéro, montant, objet, etc.) et les motifs de la rectification. La transmission du bordereau de liquidation, de l'ordonnance ou du mandat rectifié suit la même procédure que les bordereaux de liquidation, ordonnances ou mandats ordinaires.

La procédure d'annulation diffère selon que l'erreur a été commise sur l'exercice en cours ou sur l'exercice antérieur.

***bordereau de liquidation, ordonnance ou mandat émis pendant l'exercice en cours,**

Le bordereau de liquidation, l'ordonnance ou le mandat rectificatif est porté sur un "bordereau de transmission du bordereau de liquidation, d'ordonnance ou mandat annulés".

*** Ordonnance ou mandat payé par erreur sur l'exercice antérieur,**

La procédure consiste en l'émission d'un "titre de recette" car une dépense a été définitivement faite à tort.

Pour l'émission du titre de recette, la procédure est décrite dans le développement consacré à l'exécution du budget en recettes.

Dans la comptabilité de l'ordonnateur, seuls les titres de recettes font l'objet d'enregistrement au journal des recettes et sur les fiches comptes.

Tenue du journal des recettes :

Dès l'émission d'un titre de recette, l'ordonnateur doit l'enregistrer au journal des recettes.

Après l'enregistrement au journal, les mêmes informations sont portées sur la fiche compte concernée au regard de la nature de la recette.

III.5 Les opérations de fin d'exercice

Il convient de souligner qu'il n'y a plus de journée complémentaire pour l'ordonnateur.

III.5.1 Les états de synthèse

L'état de synthèse centralise les opérations exécutées au cours d'une période donnée. Il a pour but d'assurer le contrôle et la connaissance des inscriptions effectuées.

C'est ainsi que périodiquement et à la fin de l'exercice budgétaire, l'ordonnateur procède à l'arrêt des différents journaux, du grand livre et à la confection des états de synthèse.

III.5.1.1 Arrêts des journaux et du grand livre

Périodiquement, l'ordonnateur procède à l'arrêt des différents journaux, du grand livre et des fiches comptes. Il effectue les rapprochements suivants :

- pour les recettes : il s'assure que « total journal recettes » est égal au « total des fiches comptes de recettes » ;
- pour les dépenses, il s'assure que:
 - « total journal des engagements » est égal au « cumul des fiches comptes d'engagements » ;
 - « total du journal des dépenses » est égal au « cumul des fiches comptes de dépenses ».

Une fois ces contrôles effectués, l'ordonnateur peut procéder à l'élaboration des états de synthèse constitués d'états mensuels, d'états trimestriels et d'états de fin d'exercice.

III.5.1. 2 La confection des états de synthèse

a- Les états mensuels :

Les états mensuels sont constitués de la balance des recettes et de la balance des dépenses.

Les balances sont confectionnées à partir des fiches comptes. La confection de la balance se fait en trois étapes :

- **1^{ère} étape** : remplir l'entête de la balance (désignation de l'EPE, exercice ; mois) ;
- **2^{ème} étape** :

Pour la balance des recettes, à l'aide des fiches comptes, servir la balance ligne par ligne :

- colonne 1 : le numéro du compte,
- colonne 2 : le libellé du compte,
- colonne 3 : les prévisions initiales,
- colonne 4 : les prévisions corrigées ;
- colonne 5 : le montant du titre émis,
- colonne 6 : le taux de réalisation ;

Pour la balance des dépenses, à l'aide des fiches comptes, servir la balance ligne par ligne.

- colonne 1 : le numéro du compte,
- colonne 2 : le libellé du compte,
- colonne 3 les prévisions initiales,
- colonne 4 : les prévisions corrigées ;
- colonne 5 : le montant des engagements,
- colonne 6 : le montant des liquidations-ordonnancement ;
- colonne 7 : le taux de réalisation.

Une fois les fiches comptes reportées sur la balance, les colonnes sont arrêtées pour avoir le total général du budget et le total des réalisations de recettes. Ensuite des informations complémentaires sont portées sur la balance et concernent les prévisions budgétaires, les décisions modificatives, le total du journal des recettes.

Pour les dépenses, les informations complémentaires portées sur la balance concernent : les prévisions budgétaires, les décisions modificatives, le total du journal des engagements, le total du journal des ordonnances ou des mandats.

- 3^{ème} étape : les contrôles à effectuer

Les égalités citées dans les arrêts des journaux et du grand livre sont à observer pour s'assurer de l'équilibre de la balance.

b- Les états de fin d'exercice

Ils sont constitués de l'état des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées, l'état des restes à réaliser sur dépenses d'investissement, l'état de l'actif et du passif et du compte administratif.

➤ - l'état des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées

C'est un document qui récapitule les engagements qui n'ont pas fait l'objet d'ordonnancement ou de mandatement à la clôture de l'exercice. Il est servi à partir du journal des engagements et des fiches comptes des dépenses. Le montant des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées s'obtient en faisant la différence entre les engagements, les dégagements et les ordonnances ou mandats.

L'état des dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées est renseigné de la façon suivante :

- Nom de l'EPE, l'exercice, date ;
- Colonne 1 : numéro d'ordre ;
- Colonne 2 : date du bon d'engagement ;
- Colonne 3 : numéro du bon d'engagement ;
- Colonne 4 : imputation ;
- Colonne 5 : désignation du créancier ;
- Colonne 6 : montant engagé non ordonnancé ou non mandaté ;
- Colonne 7 : observations.

L'état, établi en triple exemplaire et arrêté en toutes lettres, est visé par l'ordonnateur et le contrôleur financier avant sa transmission au comptable principal de l'EPE. Il doit faire l'objet :

- d'une inscription en priorité sur le budget de l'exercice suivant ;
- d'un réengagement à l'exercice suivant.

➤ l'état des restes à réaliser sur dépenses d'investissement

C'est un document qui récapitule les investissements restant à réaliser à la clôture de l'exercice. Il est renseigné à partir des informations contenues dans le journal des engagements et dans les fiches comptes.

Le montant des restes à réaliser s'obtient par la différence entre les prévisions budgétaires des investissements à réaliser et les ordonnancements ou mandatement des dépenses d'investissement.

L'état des restes à réaliser est renseigné de la façon suivante :

- nom de l'EPE, l'exercice, date ;
- colonne 1 : numéro d'ordre ;
- colonne 2 : désignation de l'investissement ;
- colonne 3 : prévisions corrigées ;
- colonne 4 : montant des réalisations ;
- colonne 5 : solde (restes à réaliser) ;
- colonne 6 : proposition de l'ordonnateur/observations.

L'état, établi en triple exemplaire et arrêté en toutes lettres est visé par l'ordonnateur et le contrôleur financier avant sa transmission au comptable principal de l'EPE. Il doit faire l'objet d'une inscription en priorité sur le budget de l'exercice suivant.

➤ **l'état de l'actif**

L'état de l'actif explique la décomposition des soldes des comptes de la classe 2. Il doit être daté, certifié exact, signé par l'ordonnateur et contresigné par les comptables principaux de l'EPE.

L'état de l'actif contient les informations suivantes :

- nom de l'EPE, l'exercice, date ;
- colonne 1 : numéro d'ordre ;
- colonne 2 : désignation de l'immobilisation ;
- colonne 3 : date d'acquisition ;
- colonne 4 : coût d'acquisition ;
- colonne 5 : l'état de l'immobilisation (bon, passable ou mauvais) ;
- colonne 6 : position de l'immobilisation.

➤ **l'état du passif**

L'état du passif explique la décomposition des soldes des comptes de la classe 1. Il doit être daté, certifié exact, signé par l'ordonnateur et contresigné par le comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE.

L'état du passif contient les informations suivantes :

- nom de l'EPE, l'exercice, date ;
- colonne 1 : numéro d'ordre ;
- colonne 2 : nom cocontractant ;
- colonne 3 : désignation de la dette ;
- colonne 4 : nom de l'organisme prêteur ;
- colonne 5 : montant initial ;
- colonne 6 : montant remboursé ;

- colonne 7 : solde restant dû.

➤ **le compte administratif**

C'est un état de synthèse par lequel l'ordonnateur présente la situation d'exécution du budget.

Il fait ressortir :

- les prévisions ou autorisations se rapportant à chaque chapitre, article et paragraphe du budget ;
- le total des émissions de titres de recettes, des émissions d'ordonnances ou de mandats correspondant à la subdivision intéressée du budget.

Le compte administratif présente le résultat de l'exécution du budget. Ce résultat de clôture est déterminé sur la base des émissions de titres de recettes et d'ordonnances ou de mandats. Il est soit excédentaire, soit déficitaire ou nul et fait l'objet d'une prise en compte dans le budget de l'exercice suivant.

Le compte administratif est élaboré à partir des différents supports comptables énumérés ci-dessus et notamment les balances définitives.

• **Les différentes parties du Compte Administratif**

Le compte administratif comprend trois parties suivantes :

Première partie : Les états détaillés des recettes et des dépenses.

L'état détaillé des recettes comme celui des dépenses est subdivisé en section fonctionnement et en section investissement.

Au niveau de l'état détaillé des recettes, chaque section contient les informations suivantes :

Colonne 1 : Imputations

Colonne 2 : Libellés

Colonne 3 : prévisions initiales ;

Colonne 4 : Prévisions corrigées ;

Colonne 5 : titres émis ;

Colonne 7 : taux de réalisation

Au niveau de l'état détaillé des dépenses, chaque section contient les informations suivantes :

Colonne 1 : Imputations ;

Colonne 2 : Libellés ;

Colonne 3 : dotation initiale ;

Colonne 4 : dotation corrigée ;

Colonne 5 : engagement ;

Colonne 6 : ordonnancement ou mandatement ;

Colonne 7 : taux de réalisation ;

Colonne 8 : reste à ordonnancer/mandater.

Lorsque les détails pour chaque article ou paragraphe sont reportés, il faut effectuer le cumul chapitre par chapitre.

Deuxième partie: Les états de synthèse et le résultat

Pour chaque section, un état de synthèse reprend les cumuls par chapitre des états détaillés et par colonne, puis le total général des dépenses et des recettes ; ce qui permet de dégager le résultat de chaque section. Ce résultat est déterminé par la différence :

RECETTES – DEPENSES.

- ✓ Si ce résultat est négatif, il est porté sur la ligne déficit.
- ✓ Si ce résultat est positif, il est porté sur la ligne excédent.

A la suite des résultats par section un résultat global du Compte Administratif est dégagé (titres émis - ordonnances ou mandats émis). Ce résultat global est la consécration du principe des droits constatés. Ainsi, en application de ce principe, lorsque l'ordonnateur émet une ordonnance ou un mandat en règlement d'une dépenses, cette dépense est considérée à son niveau comme réalisée; même si en réalité le mandat n'est payé que longtemps après. De même, lorsqu'un titre de recette est émis, l'ordonnateur considère la recette comme réalisée même si le recouvrement n'est pas effectif.

Troisième partie : Les états annexes

La partie annexe du Compte Administratif contient les états suivants :

- l'état de l'actif ;
- l'état du passif;
- la balance générale des comptes ;
- l'état des dépenses engagées non ordonnancées ou mandatées ;
- l'état des restes à réalisés.

• Les différents contrôles à effectuer

Les contrôles suivants permettent de s'assurer de l'exactitude du Compte Administratif :

1°- s'assurer que les balances générales sont équilibrées ;

2°- Dans la colonne “ budget ” du compte administratif, vérifier que:

- Cumul partie I de la balance des recettes = Total recettes de fonctionnement + Total recettes d'investissement.
- Cumul partie I de la balance des dépenses = Total dépenses de fonctionnement + Total dépenses d'investissement

3°- Dans la colonne “ ordonnances ou mandats et titres émis ” vérifier que:

- Cumul partie I de la balance des recettes = Total recettes de fonctionnement + Total recettes d'investissement.
- Cumul partie I de la balance des dépenses = Total dépenses de fonctionnement + Total dépenses d'investissement

4°- Dans la colonne “ dépenses engagées non ordonnancées ou non mandatées ” vérifier que:

Total dépenses de fonctionnement engagées au compte administratif = Total dépenses de fonctionnement engagées de la balance des dépenses.

5°- Dans la colonne “ Restes à réaliser, ” vérifier que:

Total dépenses d'investissement restant à réaliser au compte administratif = Total restes à réaliser.

- Contexture du compte administratif

PARTIE RECETTES

Section fonctionnement

IMPUTATIONS			LIBELLE	INTITULES			
chap	art	para		Prévisions initiales	Prévisions corrigées	Titres émis	Taux de réalisation
TOTAL SECTION FONCTIONNEMENT							

Section investissement

IMPUTATIONS			LIBELLE	INTITULES			
chap	art	para		Prévisions initiales	Prévisions corrigées	Titres émis	Taux de réalisation
TOTAL SECTION INVESTISSEMENT							
TOTAL GENERAL RECETTES							

PARTIE DEPENSES

Section fonctionnement

IMPUTATIONS			LIBELLE	Dotations initiales	Dotations corrigées	Engagement	Liquidation	Ordonnancement ou mandatement	Taux de réalisation	Reste à liquider
chap	art	para								
TOTAL SECTION FONCTIONNEMENT										

Section investissement

IMPUTATIONS			LIBELLE	Dotations initiales	Dotations corrigées	Engagements	Liquidation	Ordonnancement ou mandatement	Taux de réalisation	Reste à réaliser
chap	art	para								
TOTAL SECTION INVESTISSEMENT										
TOTAL GENERAL DEPENSES										

NB : Il n'est pas fait obligation de faire ressortir les lignes non utilisées. Cependant la Nomenclature Budgétaire doit être respectée.

CHAPITRE III : LA COMPTABILITE DU COMPTABLE PRINCIPAL EN DENIERS ET VALEURS DE L'EPE

I. Objet

La comptabilité du comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE a pour objet de suivre l'exécution du budget de l'EPE et d'établir en fin d'exercice sa situation patrimoniale et partant, ses états financiers. Les états financiers sont constitués du compte de gestion, du tableau de flux de trésorerie et de l'état annexé. Le compte de gestion est constitué du bilan et du compte de résultat.

II. Les supports comptables

La comptabilité générale du comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE est tenue à travers des supports comptables permettant l'enregistrement des opérations exécutées. On distingue trois types de supports :

- les supports de base ;
- les supports d'enregistrements ;
- les états de synthèse.

II.1 Les supports de base

Les supports de base sont constitués de tout document permettant l'enregistrement des opérations comptables. Ces documents sont entre autres :

- les titres de recettes ;
- les bordereaux de liquidation ;
- les ordonnances ou mandats de paiement ;
- les ordres de paiement ;
- les quittances ;
- les avis de crédit ;
- les avis de débit ;
- les relevés bancaires ;
- les avis d'opération ;
- les états ou bordereaux de versement ;
- tout autre document autorisé permettant de passer une opération comptable.

II.2 Les supports d'enregistrements

Les supports d'enregistrement sont constitués de tout support sur lequel le comptable principal en deniers et valeurs est habilité à passer une écriture comptable. Ces supports sont entre autres :

- le journal général ;
- le grand livre.

II.2.1 Le journal général

Le journal général comprend :

- le journal des recettes ;
- le journal des dépenses ;
- le journal caisse ;
- le journal banque ;
- le journal des opérations diverses.

II.2.1.1 Le journal des recettes

Ce journal enregistre la prise en charge des titres de recettes émis par l'ordonnateur. Les écritures sont passées à partir des titres de recettes émis pour les recettes encaissées sur titres et à partir des encaissements sur versements spontanés.

Journal des recettes

EPE :

MOIS DE :

Date	Référence de la pièce	Débiteur	Nature de recette	Comptes		Montant	
				Débit	Crédit	Débit	Crédit
Totaux mois							
ANTERIEURS							
TOTAUX CUMULES							

Le journal est totalisé puis arrêté mensuellement, après vérification de l'égalité:

TOTAL DEBITS = TOTAL CREDITS

II.2.1.2 Le journal des dépenses

Ce journal enregistre la prise en charge des bordereaux de liquidation émis par l'ordonnateur.
Les écritures sont passées à partir des bordereaux de liquidation.

Journal des dépenses

EPE :

MOIS DE :

Date	N° du bordereau de liquidation	Créancier	Nature de la dépense	Comptes		Montant	
				Débit	Crédit	Débit	Crédit
Totaux mois							
MOIS ANTERIEURS							
TOTAUX CUMULES							

Le journal est totalisé puis arrêté mensuellement, après vérification de l'égalité:

TOTAL DEBITS = TOTAL CREDITS

II.2.1.3 Le journal banque

Le journal banque enregistre en recettes, les opérations d'encaissement par virement ou par dépôt en numéraires ou par chèques sur le compte banque. Les écritures sont passées opération par opération, à partir des quittances ou des avis de crédits délivrés par le Trésor Public ou la banque.

Le journal banque enregistre en dépenses les opérations de décaissement par chèques et par virement. Les écritures sont passées opération par opération, à partir des chèques ou des ordres de virements émis, des avis de débit ou des relevés de compte reçus.

EPE :

Journal banque

MOIS DE:

DATE	Réf de la pièce	Nature de l'opération	ENCAISSEMENTS						DECAISSEMENTS					
			DEBIT	CREDIT					CREDIT	DEBIT				
TOTAUX MOIS														
ANTERIEURS														
TOTAUX CUMULES														

*** Enregistrement des encaissements**

Le débit enregistre l'encaissement au compte financier concerné.

Au crédit la ventilation s'effectue par l'utilisation des comptes de tiers

*** Enregistrement des décaissements**

Le crédit enregistre le décaissement au compte financier concerné.

Au débit, la ventilation s'effectue par l'utilisation des comptes de tiers précédemment crédités ou des comptes d'imputation provisoires.

Le journal est totalisé, puis arrêté mensuellement après la vérification de l'égalité:

TOTAL DEBITS = TOTAL CREDITS

II2.1.4 Le journal caisse

Le journal caisse enregistre les opérations d'encaissement et de dégagements de caisse.

En recettes, les écritures sont passées opération par opération, à partir des quittances délivrées par le comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE à la partie versante.

En dépenses, les écritures sont passées opération par opération à partir des dégagements ou de la prise en charge des déficits.

EPE :

Journal Caisse

MOIS DE:

DATE	Réf de la pièce	Nature de l'opération	ENCAISSEMENTS						DEGAGEMENTS					
			DEBIT	CREDIT					CREDI T	DEBIT				
TOTAUX MOIS														
ANTERIEURS														
TOTAUX CUMULES														

*** Enregistrement des encaissements**

Le débit enregistre l'encaissement au compte caisse.

Au crédit la ventilation s'effectue par l'utilisation des comptes de tiers.

*** Enregistrement des dégagements**

Le crédit enregistre le dégagement de la caisse.

Au débit, la ventilation s'effectue par l'utilisation des comptes de virement interne ou d'imputation provisoires.

II.2.1.5 Le journal des opérations diverses

Ce journal enregistre les opérations non prises en compte dans les journaux précédents. Il s'agit essentiellement :

- des opérations de rectification d'écritures ; d'annulation sur exercices antérieurs et de reprise d'écritures, des opérations de régularisation ;
- des chèques en portefeuille ;
- de prise en charge des mandats ;
- des autres opérations d'ordre.

Le journal est totalisé, puis arrêté mensuellement après vérification de l'égalité :

TOTAL DEBITS = TOTAL CREDITS

Journal des opérations diverses

EPE :

MOIS DE :

Date	Libellé de l'opération	Réf. pièce	Comptes		Montant	
			Débit	Crédit	Débit	Crédit
TOTAUX MOIS						
ANTERIEURS						
TOTAUX CUMULES						

II.2.2 Le grand livre

Le grand livre, présenté sous la forme d'un fichier, permet de suivre en détail, l'ensemble des comptes de la comptabilité du comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement.

Les fiches comptes sont présentées sous forme de feuillets individuels, regroupés au sein d'un classeur intitulé "grand livre". Une fiche est ouverte pour chaque compte utilisé et pour toute l'année.

Les colonnes soldes débiteurs et créditeur tiennent lieu d'arrêt mensuel.

EPE:

Numéro de compte:

Libellé:

Exercice :

Date	Journal	Réf. pièce	Libellé	Débit	Crédit	Solde débiteur	Solde créditeur
Reports							
TOTAUX A REPORTER							

II.2.3 Le journal des valeurs inactives

Le journal des valeurs inactives est un registre à partie simple qui enregistre les entrées et les sorties des valeurs. Il est tenu par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement ou son mandataire.

Désignation:
Valeur faciale :

GRAND LIVRE DES VALEURS INACTIVES
EPE :

Date	Entrées				Sorties provisoires (retraits)					Sorties définitives (versements)					Soldes		
	Quantité	N°	Montant	Cumul	Nom du préposé	Quantité	N°	Montant	Cumul	Nom du préposé	Quantité	N° quittance	Montant	Cumul	comptable principal en deniers et valeurs	Préposé	Total

Il enregistre les entrées (lors de la réception des valeurs), les sorties (sortie provisoire lors de la remise aux régisseurs de recettes), les restitutions (la remise des valeurs non vendues ou inutilisables par les régisseurs) et les destructions.

Le journal n'enregistre pas les ventes mais permet de mieux suivre le stock physique qui doit correspondre au solde du journal à la même date.

Le grand livre des valeurs inactives est arrêté annuellement ou en cas de besoin. Il est ouvert pour chaque quotité de valeurs inactives gérées par le comptable en deniers et valeurs.

Valeur faciale :

EPE :

[illegible]

II.3 Les états de synthèse

Les états de synthèse sont constitués de :

- la balance générale des comptes ;
- la situation détaillée des recettes ;
- la situation détaillée des dépenses ;
- la situation de trésorerie ;
- l'état du passif ;
- l'état des restes à recouvrer ;
- l'état des restes à payer ;
- les états financiers.

II.4 Les autres supports

Il s'agit des autres documents jugés nécessaires pour le suivi de certaines opérations tels que les registres auxiliaires, l'état de rapprochement, le plan de trésorerie et l'état de développement de solde des comptes de tiers.

III. La comptabilisation des opérations

La comptabilité tenue par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement doit permettre d'établir en fin d'exercice sa situation patrimoniale et partant ses états financiers. Par conséquent, elle porte sur les opérations relatives à l'exécution des recettes et des dépenses. Il s'agit :

- des opérations budgétaires ;
- des opérations de trésorerie ;
- des opérations d'ordre ;
- des opérations particulières.

III.1 Les opérations budgétaires

Les opérations budgétaires sont constituées des opérations de recettes et de dépenses.

III.1.1 La comptabilisation des opérations de recettes

Les opérations de recettes sont celles qui constatent l'exécution du budget en recettes. Elles concernent les comptes de la classe 1, 7 et 8.

En application du principe des droits constatés, il s'agit des opérations d'encaissement sur versement spontané et de prise en charge des titres de recettes émis avant recouvrement.

Le comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE après avoir effectué les contrôles requis passe les écritures comptables qui consistent à la prise en charge des titres de recettes.

Débit / comptes de tiers débiteurs (411,44, 45, 47.....)

Crédit / comptes de produits (cl 7, 1,.....)

L'enregistrement comptable se fait au journal des recettes. Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

NB : La comptabilisation des opérations de recettes se fait selon que la recette soit facturée ou non à la TVA. La comptabilisation de la TVA est traitée dans les opérations particulières au III.4.13.

Certaines recettes sont encaissées avant l'émission du bordereau de liquidation les concernant. Les écritures suivantes sont passées concomitamment :

Encaissement de la recette

Débit / compte financier (caisse, banque)

Crédit / comptes de tiers débiteurs (411,44, 45, 47.....)

L'enregistrement comptable se fait selon le mode de perception soit au journal banque, soit au journal caisse, soit au journal des opérations diverses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

Débit / comptes de tiers débiteurs (411,44, 45, 47.....)

Crédit / comptes budgétaires (1, 7, 8)

L'enregistrement comptable se fait au journal des recettes. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

Après l'encaissement, le comptable principal en deniers et valeurs doit mensuellement faire une déclaration de recettes à l'ordonnateur en vue de susciter l'émission d'un titre de régularisation.

Cette demande doit être accompagnée d'un bordereau récapitulatif de recettes par compte et des copies des états de versements ou autres pièces. La réception de ces titres de régularisation ne donne pas lieu à la passation d'une écriture comptable.

III.1.2 Comptabilisation des opérations de dépenses budgétaires

Les opérations de dépenses budgétaires sont celles qui constatent l'exécution du budget en dépenses. Elles concernent les comptes de la classe 2, 6 et 8.

En application du principe des droits constatés, il s'agit des opérations de décaissement dont la prise en charge est faite à partir des bordereaux de liquidation et des ordonnances ou mandats. Ces opérations concernent également les dépenses payables sans ordonnancement préalable.

Avant de procéder au paiement, le comptable en deniers et valeurs effectue les contrôles qui lui incombent conformément aux dispositions réglementaires en vigueur.

A l'issue des contrôles, s'il ne relève pas d'irrégularités, il appose son visa « **Vu, bon à payer** » sur l'ordonnance ou le mandat de paiement et procède à la prise en charge de l'ordonnance ou du mandat.

- **Débit°** : sous comptes concernés des comptes des classes 2, 6 et 8
- **Crédit°** : sous compte concerné du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » ou 42 « Rémunération du personnel » ou 43 « Etat, Sécurité sociale et autres organismes », 48 « fournisseurs d'investissement ».

L'enregistrement comptable se fait au journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

NB : La comptabilisation des opérations de dépenses se fait selon que la dépense soit soumise ou non à la TVA. La comptabilisation de la TVA est traitée dans les opérations particulières au III.4.13.

Certaines dépenses sont payables sans ordonnancement préalable. Elles sont fixées par arrêté du Ministre en charge des Finances.

Au vu de l'ordre de paiement ou des débits d'office, le comptable passe les écritures suivantes :

- **Comptabilisation du paiement**

- **Débit** ° : comptes de tiers concernés
- **Crédit** : comptes 521 « Banques locales » ou 525 « Trésor », 531 « Chèques postaux », 538 « Autres organismes financiers »

- **Prise en charge de la dépense (à titre de régularisation)**

- **Débit** : sous comptes concernés de la classe 2 et 6
- **Crédit** : comptes de tiers concernés

L'enregistrement comptable se fait concomitamment au journal banque et au journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

A la réception du mandat de régularisation de l'ordonnateur, il n'y a plus d'écriture comptable à passer.

III.2 Les opérations de trésorerie

Sont définies comme opérations de trésorerie tous les mouvements de numéraires, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôt et de comptes courants ainsi que ceux des comptes de créances et de dettes à court terme.

III.2.1 Les encaissements

Les encaissements de recettes sont constatés selon leur mode de perception dans le journal banque, caisse ou opérations diverses ainsi qu'il suit :

III.2.1.1- Encaissement par chèques

- A la réception du chèque, une quittance est délivrée à la partie versante. Sur la base de cette quittance, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède à l'enregistrement suivant dans le journal des opérations diverses :

Débit/compte 513 « Chèques à encaisser »

Crédit/compte de tiers concerné

Le journal utilisé est le journal des opérations diverses. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

- Au dépôt du chèque sur le compte de l'EPE, une quittance de versement est délivrée par la banque. Sur la base de cette quittance, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède à l'enregistrement suivant dans le journal des opérations diverses :

Débit/compte 514 « Chèques à l'encaissement »

Crédit/compte 513 « Chèques à encaisser »

Le journal utilisé est le journal des opérations diverses. Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- A la réception de l'avis de crédit ou du relevé, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède à l'enregistrement suivant dans le journal banque :

Débit/Comptes 521 « Banques locales »

525 « Trésor »

531 « Chèques postaux »

538 « Autres organismes financiers »

Crédit/compte 514 « Chèques à l'encaissement »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- Lorsque que le chèque est rejeté avant le mouvement du compte, l'écriture suivante est passée dans le journal des opérations diverses :

Débit/ compte 515 « chèques rejetés »

Crédit/ compte 514 « Chèques à l'encaissement »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- Lorsque que le chèque est rejeté après le mouvement du compte, l'écriture suivante est passée dans le journal banque :

Débit/ compte 515 « chèques rejetés »

Crédit/ Comptes 521 « Banques locales »

525 « Trésor »

531 « Chèques postaux »

538 « Autres organismes financiers »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- Lorsque la régularisation du chèque se fait par un autre chèque, l'écriture suivante est passée au journal des opérations diverses

Débit/ compte 513 « Chèques à encaisser »

Crédit/ 515 « chèques rejetés »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- Lorsque la régularisation du chèque se fait par versement en numéraire, l'écriture suivante est passée au journal caisse contre délivrance d'une quittance.

Débit/ compte 57 « Caisse »

Crédit/ 515 « chèques rejetés »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- Lorsque la régularisation du chèque est faite par virement, l'écriture suivante est passée au journal banque

Débit/ Comptes 521 « Banques locales »

525 « Trésor »

531 « Chèques postaux »

538 « Autres organismes financiers »

Crédit/ 515 « chèques rejetés »

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.2.1.2 Encaissement par virement

A la réception de l'avis de crédit ou du relevé, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède à l'enregistrement suivant dans le journal banque :

Débit/Comptes 521 « Banques locales »

525 « Trésor »

531 « Chèques postaux »

538 « Autres organismes financiers »

Crédit/comptes de tiers concernés

Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.2.1.3 Encaissement par caisse

Dans le journal caisse, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement passe l'écriture suivante:

Débit/compte 57 « caisses »

Crédit/comptes de tiers concernés

Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

III.2.2- les décaissements

Les décaissements effectués par chèques, par virements ou par débits d'office entre les mains des créanciers de l'EPE sont constatés dans le journal banque de la manière suivante :

Débit/comptes tiers concernés

Crédit/ Comptes 521 « Banques locales »

525 « Trésor »

531 « Chèques postaux »

538 « Autres organismes financiers »

Le journal utilisé est le journal banque. Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.3 Les opérations d'ordre

Les opérations d'ordre sont celles qui ne donnent pas lieu à des mouvements de fonds. Il existe deux types d'opérations d'ordre :

- les opérations d'ordre budgétaires ;
- les opérations d'ordre non budgétaires.

Les opérations d'ordre budgétaires sont exécutées à l'initiative de l'ordonnateur. Elles font l'objet :

- d'ouverture au budget de crédits nécessaires et/ou d'une prévision de recette équivalente ;
- d'émission d'un mandat et/ou d'un titre de recette d'égale montant.

Les opérations d'ordre budgétaires que l'on peut rencontrer au niveau des EPE ont trait notamment aux dons en nature, aux admissions en non-valeur, aux abandons de créances,...

Pour ces opérations, la prévision budgétaire, les titres de recettes et les mandats de paiement émis doivent correspondre à la valeur du bien reçu ou des titres admis en non-valeur ou au montant des abandons de créances.

Pour la comptabilisation des opérations d'ordre, sont utilisés les comptes budgétaires de recettes et de dépenses correspondant à la nature de l'opération et les comptes de tiers y afférents.

➤ **Comptabilisation des dons en nature**

L'ordonnateur émet concomitamment un titre de recette et une ordonnance ou mandat de paiement d'égal montant.

A la réception du bordereau de liquidation de recette, l'écriture suivante est passée :

Débit/compte 588 « Autres virements internes »

Crédit/compte de produits concernés (13 et 845)

Le journal utilisé est le journal des recettes. Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

A la réception du bordereau de liquidation des dépenses

Débit/compte de charges concernées (classes 2 et 6)

Crédit/compte 588 « Autres virements internes »

Le journal utilisé est le journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

Les titres sont émis sur la base de la délibération du Conseil d'Administration.

➤ **Comptabilisation des admissions en non-valeur et des remises gracieuses**

Débit/compte 1281 « titre admis en non valeurs ou remise gracieuse »

Crédit/compte de tiers concerné

Le journal utilisé est le journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

Les opérations d'ordre non budgétaires concernent les écritures de régularisation passées par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement et qui n'ont aucun impact sur le budget.

Le journal utilisé pour les opérations d'ordre non budgétaires est le journal des opérations diverses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.4 Comptabilisation des opérations particulières

Il s'agit des opérations se rapportant :

- au traitement comptable des charges de personnel ;
- aux réductions et annulations de bordereaux de liquidation de titres de recettes;

- aux réductions et annulations d'une dépense (bordereaux de liquidation et d'ordonnances ou de mandats de paiement) ;
- aux avances sur soldes ;
- aux retenues de garanties ;
- aux pénalités de retard ;
- aux avances aux régisseurs ;
- aux rectifications d'écritures ;
- aux mouvements ou virements internes entre comptes de disponibilités
- aux opérations de change ;
- à la comptabilisation des déficits de caisse et des débits ;
- à la comptabilisation des stocks ;
- à la comptabilisation de la TVA ;
- à la comptabilisation des opérations relatives à la politique de gratuité des soins chez les femmes enceintes et les enfants de moins de cinq (05) ans ;
- au schéma de comptabilisation de la subvention spécifique allouée aux établissements publics de santé pour la mise en œuvre de leurs plans d'équipements ;
- à la comptabilisation des amortissements, provisions, charges et produits constatés d'avances, charges à payer.

III.4.1 Les charges de personnel

Sur la base des ordonnances ou des mandats envoyés par l'ordonnateur, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement passe les écritures suivantes :

- **Prise en charge des ordonnances ou des mandats :**

Débit/comptes 661 « Rémunérations directes du personnel fonctionnaire détaché » (sous comptes concernés)

662 « Rémunérations directes du personnel contractuel » (sous comptes concernés)

663 « Indemnités forfaitaires du personnel fonctionnaire de l'Etat » (sous comptes concernés)

664 « Indemnités forfaitaires versées au personnel contractuel » (sous comptes concernés)

Crédit/ compte 422 « Personnel rémunérations dues ».

Le journal utilisé est le journal des dépenses.

- **Constatation des différentes retenues sur les salaires :**

Sur la base de l'état de paie, le compte 422 est diminué des différentes retenues de la période :

Débit/compte 422 « Personnel, rémunérations dues »

Crédit/comptes 421 « Personnel, avances et acomptes »

423 « Personnel, oppositions, saisies-arrêts »

424 « Personnel, œuvres sociales internes »

425 « Représentants du personnel »

43 « Organismes sociaux » (sous comptes concernés)

447 « Etat, impôts retenues à la source » (sous comptes concernés)

Ces écritures sont enregistrées dans le journal des opérations diverses. Les fiches comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- **Paiement des salaires du personnel et des retenues au profit des tiers**

Sur la base des chèques ou des ordres de virement, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement passe les écritures suivantes :

Débit/comptes 422 « Personnel, rémunérations dues » (salaire restant dû)
423 « Personnel, oppositions, saisies arrêts »
431 « Sécurité sociale »
447 « Etat, impôts retenus à la source » (sous comptes concernés)
Crédit/ Comptes 521 « Banques locales »
525 « Trésor »
531 « Chèques postaux »
538 « Autres organismes financiers »

Le journal utilisé est le journal de banque. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.4.2 Les réductions et annulations des titres de recettes

Les réductions ou les annulations de titres opérées après la prise en charge par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement, font l'objet de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur qui énoncent les caractéristiques des titres rectifiés et les motifs de la rectification.

Il faut distinguer selon que l'annulation ou la réduction intervient en cours d'exercice ou après la clôture de l'exercice.

III.4.2.1 L'annulation ou la réduction intervient en cours d'exercice

En cours d'année, les annulations et réductions se traduisent par l'émission d'un bordereau d'annulation ou de réduction de titres comportant les références du titre annulé ou rectifié et les motifs de l'annulation ou de la réduction. Sur la base de ce bordereau, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement doit constater l'annulation par une écriture en moins dans le journal des recettes conformément au schéma ci-après :

➤ **Cas où le titre n'est pas recouvré :**

Débit / compte de tiers qui avait été débité lors de la prise en charge (montant en négatif).

Crédit/compte de produit qui avait enregistré la recette (montant en négatif).

Le journal utilisé est le journal des recettes. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

➤ **Cas où le titre est recouvré :**

- **Annulation du titre**

Crédit / compte 4616 « excédent de versement à rembourser » (montant en positif)

Crédit/compte de produit qui avait enregistré la recette (montant en négatif)

Le journal utilisé est le journal des recettes. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

- **Remboursement du titre**

Le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement émet un ordre de paiement pour constater le remboursement de la créance :

Débit /4616 « excédent de versement à rembourser »

Crédit /compte financier

Le journal utilisé est le journal banque. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.4.2.2 L'annulation ou la réduction intervient après la clôture de l'exercice

Après la clôture de l'exercice, l'annulation ou la réduction des titres se traduit par l'émission d'un mandat de paiement imputé au compte 1282 conformément au schéma ci-après :

➤ **Le titre n'est pas recouvré :**

Débit / compte 1282 « annulation de titre de recettes »

Crédit / compte de tiers précédemment débité lors de la prise en charge du titre

Le journal utilisé est le journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

➤ **Le titre est recouvré :**

Débit / compte 1282 « annulation de titre de recettes »

Crédit / compte **4616** « excédents de versement à rembourser »

Le journal utilisé est le journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

Dans le cas où le titre de recette est recouvré, le mandat émis pour constater l'annulation ou la réduction est payé:

Débit / 4616 « excédent de versement à rembourser »

Crédit / compte financier.

Le journal utilisé est le journal banque. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

III.4.3 Les réductions et annulations d'une dépense

La réduction ou l'annulation d'une dépense (ordonnance ou mandat) après la prise en charge par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement fait l'objet d'une ordonnance ou mandat rectificatif établi par l'ordonnateur et indiquant les références de l'ordonnance ou du mandat annulé ou réduit, ainsi que l'indication précise du motif de l'annulation et le cas échéant, les bases de liquidation de la rectification.

Il faut distinguer selon que l'annulation ou la réduction intervient en cours d'exercice ou après la clôture de l'exercice.

- **III.4.3.1 L'annulation ou la réduction intervient en cours d'exercice**

En cours d'année, les annulations ou réductions se traduisent par l'émission d'un bordereau de liquidation rectificatif et d'une ordonnance ou mandat rectificatif comportant les références de l'ordonnance ou mandat rectifié ou annulé et les motifs de la rectification ou de l'annulation. Sur la base de ces pièces, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement doit constater par une écriture en moins dans le journal des dépenses conformément au schéma ci-après:

Cas où le mandat ou l'ordonnance n'est pas encore payé :

Débit / Compte de charge (montant négatif)

Crédit /Compte 40, 42, 48 ayant été mouvementé à la réception du mandat (montant négatif)

Le journal utilisé est le journal des dépenses. Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

➤ Cas où le mandat ou l'ordonnance est payé :

Annulation du mandat ou de l'ordonnance

Débit / Compte de charge (montant négatif)

Crédit /Compte 40, 42, 48 ayant été mouvementé à la réception du mandat (montant négatif)

Constataction de la dette

Débit / Compte 4711« Tiers débiteurs divers » (montant positif)

Débit / Compte 40, 42, 48 ayant été mouvementé à la réception du mandat (montant négatif)

Lors du reversement, l'écriture suivante est passée :

Débit / compte financier

Crédit / **4711** « Tiers débiteurs divers »

- **III.4.3.2 L'annulation ou la réduction des mandats ou des ordonnances intervient après la clôture de l'exercice**

Après la clôture de l'exercice, l'annulation ou la réduction des mandats se traduit par l'émission d'un titre de recettes imputé au compte 1292 conformément au schéma ci-après :

- **Cas où le mandat n'est pas encore payé :**

Débit / compte de tiers créanciers précédemment crédités lors de la prise en charge sur l'exercice antérieur

Crédit / compte 1292 «annulation de mandats»

- **Cas où le mandat est payé :**

Débit / compte 4711 «Tiers débiteurs divers »

Crédit / compte 1292 «annulation de mandats»

Dans le cas où le mandat est payé, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement notifie le titre de recette au débiteur et l'invite à effectuer le reversement du montant. A l'encaissement, les écritures suivantes sont passées :

Débit / compte financier

Crédit / compte 4711 « tiers débiteurs divers » précédemment pris en charge

III.4.4 Les avances sur soldes

- **Païement de l'avance**

Sur la base de l'ordre de paiement délivré par l'ordonnateur, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède au paiement et passe l'écriture suivante :

Débit/ compte 421 « Personnel, avances et acomptes »

Crédit/ compte financier

Cette écriture est enregistrée dans le journal banque.

- **Remboursement de l'avance**

Il convient d'indiquer que le remboursement d'une avance sur soldes peut être réparti sur douze mois. Dans tous les cas, le remboursement doit se faire au plus tard à la date de clôture de l'exercice budgétaire afin d'attacher l'avance à son fait générateur qui est le salaire.

Le remboursement des avances et acomptes est fait à la fin de chaque mois par retenue opérée à la source lors des paiements des salaires. Ainsi, sur la base de l'état de paie, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement passe les écritures suivantes:

Débit/422 « Personnel, rémunérations dues »

Crédit/compte 421 « Personnel, avances et acomptes »

Le journal utilisé est le journal des opérations diverses (JOD).

III.4.5 Les retenues de garanties

- **Constitution de la retenue de garantie**

La retenue de garantie est une opération d'ordre exécutée par le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement. Au moment du paiement de la dépense, il opère la retenue en passant l'opération suivante :

Débit/ compte de tiers créancier

Crédit/compte de retenue (4095, 4819, 4859) ;

Cette écriture est enregistrée dans le JOD ;

- Puis procède au paiement du reliquat du mandat par :

Débit/ compte de tiers créancier (pour le solde)

Crédit/ compte banque

Le journal utilisé est le journal banque.

- **Remboursement de la retenue de garantie**

Le remboursement se traduit par la constitution d'un dossier (demande adressée au comptable principal en deniers et valeurs, l'original du P.V de réception définitive et quittance d'ordre) de remboursement au vu duquel le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement émet un ordre de paiement, comptabilisé comme suit :

Débit/compte de retenue

Crédit/compte banque

Le journal utilisé est le journal banque.

Lorsque la retenue de garantie est frappée par la déchéance quadriennale ou lorsque le prestataire est défaillant, elle devient une recette au profit de l'EPE.

Le Comptable adresse une déclaration de recette à l'ordonnateur en vue de susciter l'émission de titre de recette de régularisation.

A la réception du titre de recette, l'écriture suivante est passée :

Débit/compte de retenue (4095, 4819, 4859) ;

Crédit/ compte 7589 « Autres produits divers ».

Le journal utilisé est le journal des recettes.

III.4.6 Les pénalités de retard

La pénalité de retard est une recette budgétaire. L'ordonnateur après la liquidation de la pénalité de retard émet un titre de recette qui accompagne l'ordonnance ou le mandat.

- **Constatation de la pénalité de retard**

Débit/ compte de tiers créancier utilisé lors de la prise en charge du mandat de paiement (montant de la pénalité)

Crédit/4711« Tiers débiteurs divers »

Cette écriture est enregistrée dans le JOD ;

- Prise en charge du titre de recette :

Débit/ 4711« Tiers débiteurs divers »

Crédit/compte 7073

Le journal utilisé est le journal des recettes.

III.4.7 Les avances aux régisseurs

Certaines dépenses peuvent être réglées selon une procédure simplifiée par des régisseurs d'avances

Les avances faites aux régisseurs d'avances sont considérées comme des sorties provisoires de fonds au moment du déblocage et enregistrées dans le journal banque de la manière suivante :

- **Remise des fonds aux régisseurs sur la base de la décision de déblocage de fonds émise par l'ordonnateur :**

Débit / 581 « régies d'avances »

Crédit / Compte banque

Les fiches de comptes concernés sont servies au fur et à mesure.

C'est seulement lorsque le régisseur viendra justifier l'avance que le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement peut constater la sortie définitive des fonds et procéder à la prise en charge du mandat auquel seront annexées les pièces justificatives des dépenses effectives de la manière suivante :

- **Prise en charge du mandat de paiement dans le journal des dépenses**

Débit / compte de charge concernés

Crédit / compte de tiers

- **Constatation de la sortie définitive des fonds qui ont été justifiés :**

Débit / compte de tiers concerné par la dépense

Crédit : 581 « régies d'avances »

- **Reversement des fonds non justifiés (reliquat) :**
Débit/ compte financier (banque, Trésor)
Crédit/ compte 581 « Régies d'avances»

III.4.8 Les rectifications d'écritures

Lorsque le comptable a commis une erreur dans l'inscription d'une opération, il doit, dès qu'il l'a décelée, procéder à la rectification nécessaire. Il l'annule par inscription en moins des écritures erronées et les remplace par l'écriture exacte.

III.4.9 Les mouvements ou virements internes entre comptes de disponibilités

Les mouvements de fonds entre les comptes de disponibilités du même Etablissement Public de l'Etat sont retracés à travers le compte 585 intitulé : «Virements de fonds». Il est utilisé dans les cas suivants :

-Dégagement de la caisse au profit de la banque

Le dégagement de la caisse au profit du compte banque, donne lieu à la remise d'un reçu ou d'une quittance par la banque. Lors de la sortie des fonds de la caisse, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement passe les écritures suivantes :

Débit/ compte 585 « virements de fonds »

Crédit/ compte 57 « caisse »

L'enregistrement comptable se fait dans le journal de caisse. Les fiches - comptes concernées sont servies au fur et à mesure ;

Sur la base de la quittance ou du reçu, il passe les écritures suivantes :

Débit/ compte 52 « banque »

Crédit/ compte 585 « virements de fonds »

L'enregistrement comptable se fait dans le journal de banque. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

- Mouvements entre comptes banques

Sur la base de l'ordre de virement ou du chèque, les écritures suivantes sont passées :

- **Débit/** compte 585 « virements de fonds »
- **Crédit/** compte 52 « banques et Trésor » (compte d'où sortent les fonds)
- **Débit/** compte 52 « banques et Trésor » (compte qui reçoit les fonds)
- **Crédit/** compte 585 « virements de fonds »

L'enregistrement comptable se fait dans journal de banque. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

III.4.10 Les opérations de change

- **Cas de gain de change**

Le gain est pris en recette diverses et comptabilisé simultanément de la manière suivante:

Constatation du gain :

Débit/compte financier

Crédit/ compte 4611 « Recettes à classer et à régulariser»

L'enregistrement comptable se fait dans journal de banque. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

Régularisation de la recette (gain)

Débit/compte 4611 « Recettes à classer et à régulariser»

Crédit/compte 776 « gains de change »

L'enregistrement comptable se fait dans le journal des recettes. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

L'ordonnateur émet un titre de régularisation qui n'est pas comptabilisé

- Cas de perte de change:

La perte de change est prise en dépense et comptabilisé simultanément de la manière suivante:

Constatation de la perte

Débit/compte 4612 « Dépenses à classer et à régulariser»

Crédit/compte financier concerné

L'enregistrement comptable se fait dans le journal de banque. Les fiches comptes concernées sont servies au fur et à mesure.

Régularisation de la dépense (perte)

Débit/ Compte 676 « pertes de changes »

Crédit/ compte 4612 « Dépenses à classer et à régulariser»

Un mandat de régularisation sera émis au compte 676 « pertes de changes »

III.4.11 Comptabilisation des déficits de caisse et des débits

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.

- Constatation du déficit

Débit : 4612 « Dépenses à classer et à régulariser ».

Crédit : 521, ou 525 ou 531 ou 538

Pièce justificative : Procès-verbal de contrôle

- Régularisation du déficit

- Débit : 521, ou 525 ou 531 ou 538

- Crédit : 4612 « Dépenses à classer et à régulariser »..

Régularisation par le budget de l'EPE

En cas de décharge de responsabilité du comptable ou de remise gracieuse, la régularisation se fait par le budget de l'EPE. Cela se traduit par l'émission d'un mandat de paiement par l'ordonnateur.

Prise en charge du mandat de régularisation

- Débit : 6589 «Autres charges diverses» ;

- Crédit : 4612 «Dépenses à classer et à régulariser».

Comptabilisation du débet (compte 4713)

Prise en charge des arrêtés et des arrêts de débet :

- Débit : 4713 « Tiers débiteurs divers-débets » ;

- Crédit : 4612« Dépenses à classer et à régulariser »..

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

III.4.12 Comptabilisation des stocks

- 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 achetés» ;

- Crédit°: sous compte des comptes 31, 32, et 33.

Constatation des stocks finaux°:

- Débit°: sous compte des comptes 31, 32, et 33.
- Crédit°: compte 603 «variation de stocks des biens achetés».

III.4.13 Comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Les EPE sont assujettis de plein droit à la TVA pour leurs activités à caractère industriel et commercial.

III.4.13.1 Comptabilisation de la TVA sur les achats

- **Pise en charge de l'ordonnance ou du mandat**

Au vu de l'ordonnance ou du mandat de paiement, l'écriture suivante est passée :

Débit : Classe 2 ; 6 ; 8 (Montant HT)

Crédit : sous compte concerné du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » 48 « fournisseurs d'investissement ». (Montant HT)

Au vu de l'ordre de paiement de la TVA, l'écriture suivante est passée :

Débit : 4422 « TVA récupérable » (Montant de la TVA)

Crédit : sous compte concerné du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » 48 « fournisseurs d'investissement ». (Montant de la TVA)

- **Paieement de la dépense**

Débit : Compte de tiers concerné (Montant TTC)

Crédit : Compte financier (Montant TTC)

III.4.13.2 Comptabilisation de la TVA sur les recettes

Prise en charge de la recette

Débit : Compte de tiers (Montant TTC)

Crédit : Classe 7 (Montant HT)

Crédit : 4421 « TVA facturée » (Montant de la TVA)

Encaissement de la recette

Débit : Compte financier (Montant TTC)

Crédit : Compte de tiers (Montant TTC)

III.4.13.3 Comptabilisation de la déclaration de la TVA

En fin de période d'imposition, les comptes 4421 « TVA facturée » et 4422 « TVA récupérable » sont virés au compte 4423 « TVA due ou crédit de TVA ».

Ainsi le solde débiteur du compte 4422 « TVA récupérable » est viré au crédit du compte 4423 « TVA due ou crédit de TVA » à travers l'écriture suivante :

Débit : 4423 « TVA due ou crédit de TVA » (solde)
Crédit : 4422 « TVA récupérable » (solde)

et le solde créditeur du compte 4421 « TVA facturée » est viré au débit du compte 4423 « TVA due ou crédit de TVA » à travers l'écriture suivante :

Débit : 4421 « TVA facturée » (solde)
Crédit : 4423 « TVA due ou crédit de TVA » (solde)

Le solde du compte 4423 « TVA due ou crédit de TVA »:

- créditeur représente (TVA facturée est supérieure à la TVA récupérable) la TVA due ;
- débiteur représente (TVA récupérable est supérieure à la TVA facturée) le crédit de TVA

III.4.14 Schéma de comptabilisation des opérations relatives à la gratuité des soins chez les femmes enceintes et les enfants de moins de cinq (05) ans

La gratuité est instituée au profit :

- des femmes enceintes ;
- des enfants de moins de cinq ans ;
- des bénéficiaires des prestations de planification familiale.

Ce schéma de comptabilisation couvre aussi bien les opérations relatives à la gratuité des soins et des prestations de planification familiale que celles relatives à l'acquisition des outils de gestion liés à la gratuité des soins.

III.4.14.1 De la méthode de comptabilisation des opérations relatives à la gratuité des soins et des prestations de planification familiale

Cette partie comprend quatre (04) étapes :

- la réception du virement trimestriel de l'Etat pour la prise en charge des opérations liées à la gratuité des soins et des prestations de planification familiale ;
- la prise en charge par le comptable de la facture « Gratuité » dressée mensuellement par l'ordonnateur ;
- le règlement de la facture « Gratuité » au profit de l'Etablissement Public de Santé (EPS) ;
- l'encaissement sur le compte principal de l'EPS des recettes en vue de l'extinction de la dette de l'Etat.

a. La réception du virement trimestriel de l'Etat pour la prise en charge des opérations liées à la gratuité des soins et des prestations de planification familiale

A la réception de l'avis de crédit ou l'avis d'opération établi sur la base du relevé du compte « gratuité », le comptable passe les écritures suivantes :

Débit : 525.3 « Compte Trésor Gratuité »
Crédit : 4613 « Compte d'attente Gratuité »

Le support comptable est le journal banque.

b. Prise en charge par le Comptable du titre de recettes sous-tendu par la facture « Gratuité » concernant les actes médicaux et les produits pharmaceutiques, dressée mensuellement par l'ordonnateur au nom de l'Etat

Les écritures suivantes sont passées :

Débit : 4111 « Clients »
Crédit : chapitre 70 au sous compte concerné

Le support comptable est le journal des recettes.

c. Règlement par l'Etat de la facture « Gratuité » au profit de l'EPS

Sur la base d'un ordre de paiement cosigné par l'ordonnateur, le Comptable émet un chèque Trésor ou un ordre de virement sur le compte gratuité en vue de l'approvisionnement du compte principal Trésor de l'Etablissement et un autre chèque ou ordre de virement sur ledit compte pour l'approvisionnement du compte dépôt pharmacie.

Les écritures liées au décaissement sur le compte gratuité sont les suivantes :

Débit : 4613 « Compte d'attente Gratuité »
Crédit : 525.3 « Compte Trésor Gratuité »

Le support comptable est le journal banque.

d. L'encaissement sur le compte principal de l'EPS et le compte dépôt pharmacie des recettes en vue de l'extinction de la dette de l'Etat.

A la réception de l'avis de crédit ou de l'avis d'opération établi sur la base du relevé du compte principal Trésor ou du compte dépôt pharmacie constatant l'encaissement des chèques, les écritures suivantes sont passées :

- Encaissement des recettes perçues au titre des actes médicaux

Débit : 525.1 « Compte Principal Trésor »
Crédit : 4111 « Clients »

Le support comptable est le journal banque.

- Encaissement des recettes perçues au titre des produits pharmaceutiques

Débit : 525.4 « Compte Trésor dépôt Pharmacie »
Crédit : 4111 « Clients »

Le support comptable est le journal banque.

III.4.14.2 De la méthode de comptabilisation des opérations relatives à l'acquisition des outils de gestion liés à la gratuité des soins

Les outils de gestion s'entendent des quittanciers et des différents documents administratifs utilisés dans le cadre de la gratuité des soins. Pour l'acquisition de ces documents, l'EPS reçoit une subvention de l'Etat. La comptabilisation des différentes opérations à ce niveau se déroule également en quatre (04) étapes :

- la réception du virement de fonds représentant la subvention de l'Etat ;
- la prise en charge comptable de la subvention liée à l'acquisition des outils de gestion ;
- l'émission du chèque gratuité ;
- l'encaissement dudit chèque.

a. Réception du virement de fonds représentant la subvention de l'Etat

L'écriture suivante est passée : **Débit : 525.3 « Compte Trésor Gratuité »**

Crédit : 4613 « Compte d'attente Gratuité »

Le support comptable est le journal banque.

b. Prise en charge comptable de la subvention liée à l'acquisition des outils de gestion

L'écriture suivante est passée :

Débit : 4495 « Etat, subvention d'exploitation à recevoir »

Crédit : chapitre 71 au sous compte concerné

Le support comptable est le journal des recettes.

c. Emission du chèque gratuité ou de l'ordre de virement

L'écriture suivante est passée :

Débit : 4613 « Compte d'attente Gratuité »

Crédit : 525.3 « Compte Trésor Gratuité »

Le support comptable est le journal banque.

d. Encaissement du chèque représentant la subvention de l'Etat pour l'acquisition des outils de gestion

L'écriture suivante est passée :

Débit : 525.1 « Compte Principal Trésor »

Crédit : 4495 « Etat, subvention d'exploitation à recevoir »

Le support comptable est le journal banque.

III.4.15. Schéma de comptabilisation de la subvention spécifique allouée aux établissements publics de santé pour la mise en œuvre de leurs plans d'équipements

Ce schéma de comptabilisation suit les étapes suivantes :

III.4.15.1 Phase budgétaire du traitement des opérations relatives au plan d'équipement des EPS

Au cours de l'élaboration des budgets des EPS, la tranche annuelle des subventions de l'Etat accordées à ceux-ci pour le financement de leurs plans d'équipement, devra faire l'objet d'une inscription budgétaire.

L'inscription budgétaire se fait en recette et en dépense.

➤ Inscription budgétaire en recette

Pour ce qui est de l'inscription budgétaire en recette, le montant annuel de la subvention attendue de l'Etat, est inscrit au **compte 1411 « subvention d'investissement de l'Etat »**

➤ Inscription budgétaire en dépense

S'agissant de l'inscription budgétaire en dépenses, le montant total des sommes correspondant à la tranche annuelle des échéances de remboursement, est porté au **compte 2412 « équipements hospitaliers »**

III.4.15.2 Phase comptable du traitement des opérations relatives au plan d'équipement des EPS

Dans cette phase, deux situations sont à envisager:

- la situation où l'Etat débloque la subvention d'investissement au profit de l'EPS, pour la fourniture des équipements ;
- la situation où l'Etat débloque la subvention directement au profit du fournisseur qui se chargera d'acquérir les équipements au profit de l'EPS.

a. Premier schéma de comptabilisation : l'EPS reçoit la subvention d'investissement de l'Etat et conclut un contrat pour la fourniture d'équipements.

a.1. Réception de la subvention

A la réception de l'avis de crédit de l'Etat, l'EPS passe les écritures suivantes :

➤ **Encaissement de la subvention :**

D/525 « compte Trésor »

C/4711 « Tiers débiteurs divers »

L'enregistrement se fait au journal de banque.

➤ **Déclaration de la recette à l'ordonnateur et demande de titre de régularisation**

➤ **Emission du titre de recette par l'ordonnateur**

➤ **Prise en charge du titre de recette :**

Débit/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

Crédit/1411 « Subvention d'investissement de l'État »

L'enregistrement se fait au journal de recettes.

➤ **Ecriture de régularisation**

D/4711 « Tiers débiteurs divers »

C/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

a.2 Conclusion d'un contrat de fourniture des équipements.

Après avoir reçu la subvention, l'EPE conclut un contrat avec le fournisseur en vue de se faire livrer les équipements.

Deux situations peuvent être distinguées:

a.2.1 Cas où le paiement intervient avant la livraison

L'ordonnateur émet une décision de déblocage qui permettra le paiement anticipé au fournisseur. Cela se traduira par les écritures suivantes :

➤ **D/4091** « Fournisseurs, avances et acomptes versés »

C/525 « Trésor »

L'enregistrement se fait au journal banque.

Lorsque le fournisseur livrera les équipements, l'ordonnateur, au vu du procès-verbal de réception et de la facture définitive, va émettre un mandat de paiement à l'attention du comptable principal ; les écritures suivantes seront passées :

➤ **Prise en charge du mandat de paiement :**

D/2412 « équipements hospitaliers »

C/4812 « immobilisations corporelles »

L'enregistrement se fait au journal de dépenses.

➤ **Ecriture de régularisation :**

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/4091 « Fournisseurs, avances et acomptes versés »

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

a.2.2 Cas où le paiement intervient après la livraison

La tranche annuelle budgétisée couvre la livraison.

Si le montant des équipements livrés par le fournisseur est inférieur ou égale à la prévision budgétaire, l'ordonnateur va émettre un mandat de paiement correspondant au montant de la facture émise par celui-ci.

Les écritures suivantes sont passées :

➤ **Prise en charge du mandat de paiement**

D/2412 « équipements hospitaliers »

C/4812 « immobilisations corporelles »

L'enregistrement se fait au journal de dépenses.

➤ **Paiement du mandat:**

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/525 « Trésor »

L'enregistrement se fait au journal banque.

- **La tranche annuelle budgétisée ne couvre pas la livraison.**

Dans ce cas, le budget est modifié pour prendre en compte le montant total des équipements livrés.

Suite à cette modification, la phase comptable se matérialise par les écritures suivantes:

➤ **. Prise en charge du mandat de paiement (pour le montant total livré):**

D/2412 « équipements hospitaliers »

C/4812 « immobilisations corporelles »

L'enregistrement se fait au journal de dépenses.

➤ **Prise en charge du titre de recette (pour le montant total livré) :**

D/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

C/1411 « Subvention d'investissement de l'État »

L'enregistrement se fait au journal de recettes.

➤ **Paiement au fournisseur (tranche correspondant au montant de la subvention reçue)**

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/525 « Trésor »

L'enregistrement se fait au journal banque.

Pour le montant restant dû de la facture, l'EPS devra signer un protocole d'accord avec le fournisseur afin de différer son paiement à des échéances précisées dans ledit protocole.

Pour ce faire, les restes à payer du compte 4812 seront traités en opérations de trésorerie et feront l'objet d'un apurement, par l'émission, chaque année après la réception de la subvention d'équipement de l'Etat, d'un ordre de paiement au profit du fournisseur.

Quant aux restes à recouvrer du compte 4494, ils pourront également être réalisés grâce à la subvention annuelle d'équipement reçue de l'Etat.

Cela se traduit, chaque année, par la passation des écritures comptables suivantes :

➤ **Réception de la subvention :**

D/525 « Trésor »

C/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

L'enregistrement se fait au journal banque.

➤ **Paiement au fournisseur**

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/525 « Trésor »

L'enregistrement se fait au journal de banque.

b.- Deuxième schéma de comptabilisation : l'Etat débloque la subvention directement au profit du fournisseur

Cette deuxième situation sera appliquée pour les tranches de subventions pour lesquelles les débloques seront faits directement par l'Etat au profit du fournisseur.

b .1 cas où la tranche annuelle budgétisée couvre la livraison.

- **A la réception du matériel, un procès-verbal est signé et une facture est émise par le fournisseur ;**
- **L'ordonnateur va émettre un mandat et un titre de recette d'égal montant ;**

Les écritures suivantes seront passées :

- **Prise en charge du titre de recette :**
 - D/4494** « Etat, subvention d'équipement à recevoir »
 - C/1411** « Subvention d'investissement de l'État »

L'enregistrement se fait au journal de recettes.

- **Prise en charge du mandat de paiement :**
 - D/2412** « équipements hospitaliers »
 - C/4812** « immobilisations corporelles »

L'enregistrement se fait au journal de dépenses.

- **Ecriture de régularisation**
 - D/4812** « immobilisations corporelles »
 - C/4494** « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

b.2 Cas où la tranche annuelle budgétisée ne couvre pas livraison.

Dans l'hypothèse où les équipements livrés par le fournisseur à l'EPS ont une valeur supérieure à la prévision budgétaire annuelle (cas notamment de la livraison de la totalité des équipements), il sera nécessaire de modifier le budget pour prendre en compte la hausse des montants qui y étaient inscrits.

Suite à cette modification budgétaire, la phase comptable se matérialise par les écritures suivantes:

- **. Prise en charge du mandat de paiement (pour le montant total livré) :**
 - D/2412** « équipements hospitaliers »
 - C/4812** « immobilisations corporelles »

L'enregistrement se fait au journal de dépenses.

- **Prise en charge du titre de recette (pour le montant total livré) :**
 - D/4494** « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

C/1411 « Subvention d'investissement de l'État »

L'enregistrement se fait au journal des recettes.

➤ **Païement de la tranche annuelle**

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

Après le paiement de cette tranche annuelle, l'EPS devra signer un protocole d'accord avec le fournisseur afin de différer le paiement du montant restant dû de la facture à des échéances indiquées dans ledit protocole.

Les restes à payer du compte 4812 seront traités en opérations d'ordre non budgétaires et feront l'objet d'un apurement, chaque année, par le versement au fournisseur par l'Etat de la subvention d'équipement annuelle promise à l'EPS.

Quant aux restes à recouvrer du compte 4494, ils seront également traités en opérations d'ordre non budgétaires et pourront être réalisés dès le versement, chaque année, par l'Etat au fournisseur, de la subvention annuelle d'équipement.

Cela se traduit au plan comptable, par la passation, chaque année, de l'écriture suivante :

D/4812 « immobilisations corporelles »

C/4494 « Etat, subvention d'équipement à recevoir »

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

III.4.16. Comptabilisation des amortissements, provisions, charges et produits constatés d'avances

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,).

III.4.16. 1. Les charges constatées d'avance

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.).

Sur la base d'une ordonnance ou mandat de réduction pour la charge de l'exercice en cours, l'écriture suivante est passée :

- **Débit°**: compte 476 «charges constatées d'avance» ;
- **Crédit°**: sous compte concernée de la classe 6 « compte de charges ».

L'enregistrement se fait au journal des dépenses.

Ces écritures sont contrepassées en début d'exercice suivant au vu de l'ordonnance ou mandat d'ordre :

- **Débit°**: sous compte concernée de la classe 6 ;
- **Crédit°**: compte 476 «charges constatées d'avance».
(Avis d'opération, pièce contractuelle par exemple)

L'enregistrement se fait au journal des dépenses.

III.4.16. 2 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. Les écritures suivantes sont passées :

➤ A la clôture d'exercice

Sur la base d'un titre de réduction pour la recette de l'exercice en cours, l'écriture suivante est passée :

- Débit°: compte du produit concerné (classe7) ;
- Crédit : compte 477 « produits constatés d'avance ».

L'enregistrement se fait au journal des recettes.

➤ En début d'exercice suivant

Sur la base d'un titre de recette d'ordre pour l'exercice suivant, l'écriture suivante est passée :

- Débit°: compte 477 « produits constatés d'avance » ;
- Crédit : sous compte de la classe7.

(Factures, contrat)

L'enregistrement se fait au journal des recettes.

III.4.16. 3 La comptabilisation des amortissements et des provisions

- 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.

Le mode d'amortissement de l'EPE est le mode linéaire qui consiste à déterminer une charge constante sur la durée de l'utilité du bien.

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. L'ordonnateur établit un mandat d'ordre sur la base des pièces justificatives fournies par le comptable des matières. Au vu dudit mandat, l'amortissement est comptabilisé comme suit°:

- **Débit°**: sous comptes du compte 68 « dotations aux amortissements » ;
- **Crédit°**: sous compte du compte 28 «amortissements ».

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

• Reprise ou annulation d'amortissements

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée au vu du titre de recette d'ordre établi sur la base des pièces justificatives fournies par le comptable des matières. Au vu du titre, la reprise ou l'annulation de l'amortissement est comptabilisée comme suit°:

- **Débit°** : compte 28 « amortissements » ;
- **Crédit** : compte 68 «dotation aux amortissements ».

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

- 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.

- 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.

➤ Constatation de la provision :

Au vu de l'ordonnance/mandat d'ordre établi sur la base des pièces justificatives fournies par le comptable des matières, la constatation de la provision est comptabilisée comme suit°:

- **Débit°:** sous comptes du compte 69 « dotation aux provisions » ;
- **Crédit°:** sous compte du compte 29 « provisions pour dépréciation ».

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

➤ Reprise ou annulation de provisions

Lorsque les provisions deviennent sans objet ou en cas d'ajustement à la baisse, l'écriture suivante est passée au vu du titre de recette d'ordre établi sur la base des pièces justificatives fournies par le comptable des matières. Au vu dudit titre, la reprise ou l'annulation de la provision est comptabilisée comme suit°:

- **Débit°:** compte 29 « provisions pour dépréciation » ;
- **Crédit :** compte 79 « reprise sur provision ».

L'enregistrement se fait au journal des opérations diverses.

IV. La comptabilité des valeurs inactives

Elle consiste en un suivi quantitatif des différentes valeurs inactives qu'un EPE peut avoir à gérer et dont il lui appartient d'établir la nomenclature.

Ce suivi quantitatif doit être effectué selon la méthode d'inventaire permanent, enregistrant à partir d'un stock initial, les entrées et les sorties et ce pour chaque nature de valeur inactive et pour chacun des tarifs pratiqués

Le stock théorique ainsi obtenu doit être confronté en fin d'exercice avec l'inventaire physique.

Les mouvements des valeurs inactives s'effectuent entre les services ou personnes morales ou physiques suivantes :

- le comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE ;
- les services ou intermédiaires divers (régisseurs, préposés) ;
- les clients ou déposants.

Les ventes sont enregistrées sur un journal de ventes spécifique dont un exemplaire sert de pièce justificative à l'ordre de recette correspondant.

Ce journal comprend les mentions suivantes :

- date d'opération ;
- référence des tickets vendus ;
- quantité des tickets vendus ;
- noms des bénéficiaires ;
- mode de règlement.

Un arrêté de ce journal est effectué à la fin de chaque journée de vente.

A la fin de chaque exercice, une balance est établie sur la base de la valeur réelle des mouvements et des soldes qui en résultent.

V. Les opérations comptables de fin d'exercice

V-1 Les opérations de la journée complémentaire

La comptabilité du comptable principal en deniers et valeurs de l'Etablissement est arrêtée au 31 décembre de l'exercice. Toutefois, une période complémentaire allant du 1^{er} au 31 janvier de l'exercice suivant lui permet de procéder à la régularisation des opérations se rapportant à l'exercice précédent. Les titres de recettes et les mandats de paiements pris en charge pendant la journée complémentaire sont comptabilisés de la même manière que les opérations courantes en cours d'exercice.

Par contre les opérations de trésorerie se rapportant à l'exécution du budget qui s'achève sont transcrites dès le 1^{er} janvier dans la comptabilité de l'exercice qui commence.

En effet, les comptes financiers sont définitivement arrêtés au 31 décembre de l'année civile et leur solde débiteur repris en balance d'entrée dans la gestion nouvelle.

V-2. Les arrêtés des écritures

En fin d'exercice, le comptable principal en deniers et valeurs de l'établissement procède à l'arrêté des écritures comptables qui se présente de manière différente selon qu'il s'agit :

- des comptes de disponibilités ;
- des autres comptes.

V-2.1. Les comptes de disponibilités

L'arrêté définitif des comptes de disponibilités est effectué à la date du 31 décembre.

A partir du premier janvier, toutes les opérations d'encaissement et de décaissement constatés le sont sur l'exercice suivant, même si elles concernent les opérations engagées avant cette date.

Les soldes au 31 décembre de ces comptes constituent des soldes qui seront repris au 1^{er} janvier dans la balance d'entrée du nouvel exercice.

V-2.2. Les autres comptes

Les autres comptes font l'objet d'un arrêté provisoire au 31 décembre. L'Arrêté définitif n'a lieu qu'après les écritures passées au cours de la journée complémentaire.

V-3. Les états de synthèse

L'état de synthèse est un document qui centralise les opérations exécutées au cours d'une période donnée. Cet état a pour but d'assurer le contrôle et la connaissance des inscriptions effectuées.

Ainsi, périodiquement et à la fin de l'exercice budgétaire, le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE procède à l'arrêt des différents journaux, du grand livre, de la balance générale des comptes et à la confection des états de synthèse.

V-3-1. Les arrêts des journaux et du grand livre

- Les arrêts des journaux

Périodiquement, le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE sur la base de la comptabilité en partie double, procède à l'arrêt des différents journaux.

A cette occasion, il s'assure que tous les journaux présentent l'égalité :

$$\text{Total débits} = \text{Total crédits}$$

- L'arrêt du grand livre

Le cumul des soldes des fiches comptes de recettes doivent être égal au total du journal des recettes.

Le cumul des soldes des fiches comptes de dépenses doivent être égal au total du journal des dépenses.

- Les comptes de tiers et financiers doivent se présenter de la manière suivante:

Les comptes de tiers se rapportant aux recettes doivent présenter des soldes débiteurs ou nuls qui correspondent aux restes à recouvrer. Le rapprochement du solde doit être fait avec les titres non émargés ou avec les états des restes à recouvrer dressés en fin d'exercice;

- les comptes de tiers se rapportant aux dépenses doivent présenter des soldes créditeurs ou nuls qui correspondent aux restes à payer;

Le rapprochement du solde doit être fait à partir des mandats non émargés ou avec les états des restes à payer dressés en fin d'exercice;

- les comptes de disponibilité ne doivent jamais présenter de solde créditeur. Leurs soldes sont toujours débiteurs ou nuls.

V-3-2. La confection des états périodiques

V-3-2-1 La confection des états périodiques intermédiaires

Les états périodiques concernent :

- la situation de trésorerie;
- la balance des comptes ;
- la situation détaillée des recettes ;
- la situation détaillée des dépenses

a- 1a situation de trésorerie

La situation de trésorerie est élaborée à partir des informations contenues dans les journaux banque et caisse.

Elle présente les différents flux d'encaissement et de décaissement enregistrés au cours de l'année concernée.

Elle dégage un flux net en fin de période et permet de déterminer la capacité financière de l'EPE. La situation de trésorerie est établie suivant les trois tableaux ci-après :

TABLEAU I : SITUATION DETAILLEE DE LA DE TRESORERIE

DENOMINATION DE L'EPE
AGENCE COMPTABLE

BURKINA FASO
Unité-Progress-Justice

SITUATION DE LA TRESORERIE AU

		RECETTES	DEPENSES	SOLDE
DISPONIBILITES AU (A)				-
ENCAISSEMENTS AU (B)		0		
Subvention de l'Etat	0			
Compte d'attente	0			
Autres subventions	0			
Fonds hors budget	0			
Ressources propres	0			
DECAISSEMENTS AU (C)			0	
Salaires	0			
Achats et variations de stocks	0			
Transport et mission	0			
Services extérieurs A	0			
Services extérieurs B	0			
Autres charges	0			
Investissements	0			
Comptes d'attente	0			
Paiement des restes à payer au	0			
Remboursement retenue de garantie	0			
TVA décaissée	0			
FLUX NET (D) =B-C		0		
TRESORERIE FINALE (E) =A+D				0
AUTRES INFORMATIONS:				
Mandats reçus non payés au (F)				0
Salaires de 3 mois (G)				
Retenues de garantie à libérer (H)				
TVA à décaisser (I)				
Marge de disponibilités de l'EPE au (J)				0
(J) =E-F-G-H-I				

Le comptable principal en deniers et valeurs

TABLEAU II : SITUATION SYNTHETIQUE DE LA TRESORERIE

DENOMINATION DE L'EPE
AGENCE COMPTABLE

BURKINA FASO
Unité-Progrès-Justice

SITUATION DE LA TRESORERIE AU....

RUBRIQUES	MONTANTS
Solde initial (I)	
Encaissement (II)	
Décaissement (III)	
Flux net (IV=II – III)	
Solde final (I+IV)	

Le comptable principal en deniers et valeurs

TABLEAU III : SITUATION DE LA CAISSE

DENOMINATION DE L'EPE
AGENCE COMPTABLE

BURKINA FASO
Unité-Progrès-Justice

DECOMPOSITION DE L'ENCAISSE AU

Valeurs	Nombre	Montant	Observations
<i>Billets de banque</i>			
10 000			
5 000			
2 500			
2 000			
1 000			
500			
<i>Pièces de banque</i>			
500			
250			
200			
100			
50			
25			
10			
5			
1			
TOTAL ENCAISSE			

Le comptable principal en deniers et valeurs

La situation de trésorerie est accompagnée d'un état de rapprochement.

L'état de rapprochement explique la décomposition du solde des comptes banques. C'est un état qui mentionne :

- le nom du teneur du compte ;
- le numéro du compte ouvert dans les livres de la banque;
- le montant des mouvements débits et des mouvements crédits;
- le solde du compte;
- le détail des opérations comptabilisées par la banque mais non encore comptabilisées par le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE;
- le détail des opérations comptabilisées par le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE mais non encore comptabilisées par la banque.

Dans les deux comptes on doit aboutir à des soldes identiques mais de sens contraire.

EPE

**ETAT DE RAPPROCHEMENT DU COMPTE TRESOR
OUVERT AU NOM DE L'EPE AU**

DATE	Nature des opérations	Compte banque à l'EPE		Compte de l'EPE à la banque	
		Débiteur	Créditeur	Débiteur	Créditeur
	Solde à l'EPE				
	Solde du relevé banque				
	<u>Avis de débits attendus</u>				
	Chèque n°..... (erreur sur montant)				
	<u>Avis de crédits attendus</u>				
	Chèque n°..... (erreur sur montant)				
	TOTAUX				
	SOLDES				

Le comptable principal en deniers et valeurs

b- La balance générale des comptes

Le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE établi trimestriellement et en fin d'exercice la balance générale des comptes.

b-1 La balance trimestrielle

Trimestriellement, le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE établit la balance générale des comptes à partir des éléments fournis notamment par les fiches comptes et présentant par compte principal :

- la balance d'entrée ;
- les débits et les crédits de l'exercice ;
- les totaux débits et crédits ;
- le solde débiteur ou créditeur.

b-2 La balance de fin d'exercice

L'arrêt définitif des comptes permet d'établir la balance définitive des comptes. La balance est servie à partir des éléments fournis notamment par les fiches comptes et présentant par compte principal :

- la balance d'entrée ;
- les débits et les crédits de l'exercice ;
- les totaux débits et crédits
- le solde débiteur ou créditeur.

Cette balance sera reprise sur l'exercice suivant au titre de la balance d'entrée.

Schématiquement, la balance se présente comme suit :

La balance générale des comptes (contexture)

EPE :

COMPTE	INTITULE	Soldes d'ouverture		Mouvement de la période		TOTAUX		SOLDES	
		Débiteurs	Créditeurs	Débets	Crédits	Débets	Crédits	Débiteurs	Créditeurs
	TOTAL								

c- 1a situation détaillée des recettes

Elle rapproche les prévisions budgétaires des réalisations et se présente sous 7 colonnes ainsi réparties :

- Colonne 1 : Imputations budgétaires (Chapitre, article, paragraphe)
- Colonne 2 : Libellé de compte
- Colonne 3 : Prévisions initiales
- Colonne 4 : Prévisions corrigées
- Colonne 5 : Prise en charge
- Colonne 6 : Recouvrements
- Colonne 7 : Reste à recouvrer
- Colonne 8 : Taux d'exécution

Cette situation est produite à partir du grand livre et du journal général détaillant les recouvrements.

d- 1a situation détaillée des dépenses

Elle rapproche les prévisions budgétaires des réalisations et se présente sous 7 colonnes ainsi réparties :

- Colonne 1 : Imputations budgétaires (Chapitre, article, paragraphe)
- Colonne 2 : Libellé de compte
- Colonne 3 : Dotations initiales
- Colonne 4 : Dotations corrigées
- Colonne 5 : Prise en charge
- Colonne 6 : Paiements
- Colonne 7 : Reste à payer
- Colonne 8 : Taux d'exécution

Cette situation est produite à partir du grand livre et du journal général détaillant les paiements.

V-3-2-2 La confection des états de fin d'exercice

Les états de fin d'exercice sont constitués de :

- la situation de trésorerie accompagnée de l'attestation de solde, l'état de rapprochement et la situation de l'encaisse;
- la balance générale des comptes ;
- la situation détaillée des recettes ;
- la situation détaillée des dépenses ;
- l'état des restes à payer ;
- l'état des restes à recouvrer ;
- l'état du passif

Il convient de noter que la situation de trésorerie, la balance des comptes, la situation détaillée des recettes, la situation détaillée des dépenses et l'état de rapprochement en fin d'exercice sont élaborés suivant la même procédure décrite ci-dessus.

a- l'état des restes à recouvrer

C'est un état de développement des soldes des comptes de tiers débiteurs qui présente de manière nominative la situation des titres de recettes non encore recouvrés de l'EPE.

Schématiquement, il se présente comme suit :

EPE:

COMPTE DE LA GESTION

ETAT DES RESTES A RECOURER (contexture)

N° d'ordre	DEBITEUR	Date d'émission	N° TITRE	Montant dû	Montant recouvré	Reste à recouvrer	Observation
TOTAUX							

Le comptable principal en deniers et valeurs

b- l'état des restes à payer

C'est un état de développement des soldes des comptes de tiers créditeurs qui présente de manière nominative la situation des ordonnances ou mandats non encore payés de l'EPE.

Schématiquement, il se présente comme suit :

EPE:

COMPTE DE LA GESTION

ETAT DES RESTES A PAYER (contexture)

N° d'ordre	CREANCIER	Date d'émission	N° ordonnance ou mandat	Montant	Observation
TOTAUX					

LE COMPTABLE PRINCIPAL EN DENIERS ET VALEURS

c- l'état du passif

L'état du passif explique la décomposition des soldes des comptes de la classe 1. Il doit être daté, certifié exact, signé par l'ordonnateur et contresigné par le comptable principal en deniers et valeurs.

Il se présente sous la forme d'un tableau comportant 7 colonnes qui sont servies comme suit :

- colonne 1 : numéro d'ordre
- colonne 2: cocontractant
- colonne 3 : désignation de la dette
- colonne 4: organisme prêteur
- colonne 5 : montant initial
- colonne 6 : montant remboursé
- colonne 7 : solde restant dû.

EPE:

COMPTE DE LA GESTION

ETAT DU PASSIF (contexture)

N° d'ordre	Cocontractant	Désignation de la dette	Organisme Prêteur	Montant initial	Montant remboursé	Solde restant dû
TOTAUX						

L'ORDONNATEUR

Le COMPTABLE

V-4 Les états financiers

Les états financiers élaborés par le comptable principal en deniers et valeurs sont constitués du bilan et du compte de résultat contenus dans le fascicule du compte de gestion, du tableau de flux de trésorerie et de l'état annexé.

V-4-1. Le fascicule du compte de gestion

C'est un document de synthèse élaboré par le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE qui présente la situation générale des opérations de l'exercice et la situation patrimoniale de l'EPE sous la forme d'un développement de la balance définitive des comptes établit à la clôture de l'exercice. Il comprend le bilan et le compte de résultat.

Le fascicule du compte de gestion est établi et signé par le Comptable principal en deniers et valeurs de l'EPE en fonction à la clôture de l'exercice.

Le compte de gestion comporte deux parties (contexture en annexe) :

- une partie qui décrit la situation patrimoniale de l'EPE ;
- une partie qui décrit la situation d'exécution budgétaire.

La contexture de la page de garde du compte de gestion peut se présenter comme suit :

Contexture de la page de garde du compte de gestion

MINISTERE TECHNIQUE					Burkina Faso		
*****					Unité - Progrès - Justice		
SECRETARIAT GENERAL							

NON DE L'EPE							
COMPTE DE GESTION DE -----							
GESTION -----							
Approuvé, le							
Le Comptable Principal en Deniers et Valeurs							
<u>Nom et Prénom</u>							
<i>Titre honorifique</i>							

V-4-1.1 Le Bilan

Le bilan est constitué de l'actif et du passif.

a. Le Bilan-Actif

Il comporte quatre (4) grandes masses :

- Actif immobilisé (immobilisations incorporelles, corporelles et financières) ;
- Actif circulant (stocks, créances,..) ;
- Trésorerie-actif (disponibilités, titres de placement,...);
- Compte de régularisation (perte de change,...).

Chaque masse est constituée d'un ensemble de comptes groupés et quatre (4) colonnes sont à remplir :

- Colonne n°1=montant bruts (Prise en charge des recettes/dépenses) : dans cette colonne, sont inscrites les opérations propres à l'exercice pour lequel on édite le compte de gestion + le solde des opérations des exercices écoulés.
- Colonne n°2=montant des amortissements et des provisions : les renseignements concernent principalement les immobilisations corporelles et incorporelles.
- Colonnes n°3 =montants nets de l'exercice : c'est la différence entre la colonne n°1 et la colonne n°2
- Colonne n°4=montants nets de l'exercice N-1 : c'est la reprise de la col n°3 du compte de gestion de l'exercice N-1

b. Le Bilan-Passif

Cinq (05) grandes masses constituent le passif :

- les capitaux permanents (résultat, capital par dotation, subventions d'investissements et projets, dons et legs,...)
- les dettes financières (dettes à moyen et long terme, provisions pour risques) ;
- Passif circulant (dettes fournisseurs, dettes fiscales, dettes sociales,...) ;
- Trésorerie-passif (découverts, avances de la banque...);
- Compte de régularisation (gain de change,...).

Chaque masse est constituée d'un ensemble de comptes groupés et deux (2) colonnes sont à renseigner :

- Colonne n°1= montants nets de l'exercice. Dans cette colonne sont inscrites, les opérations propres de l'exercice pour lequel on édite le compte de gestion + le solde des opérations des exercices écoulés.
- Colonne n°2=montants nets de l'exercice N-1 : c'est la reprise de la colonne n°1 de l'exercice N-1.

Contexture du bilan

BILAN OU TABLEAU DE SITUATION NETTE

ACTIF	EXERCICE N			EXERCICE N -1
	Brut (1)	Amortissement Dépréciation (2)	Net (3)=(1)-(2)	Net (4)
ACTIF IMMOBILISE (I)				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Immobilisations financières				
ACTIF CIRCULANT (II)				
Stocks				
Créances				
Charges constatées d'avances				
TRESORERIE - ACTIF (III)				
Disponibilités				
Équivalences de trésorerie et autres composantes				
COMPTES DE REGULARISATION (IV)				
Perte de change				
TOTAL ACTIF (V=I+II+III+IV)				

PASSIF	EXERCICE N (1)	EXERCICE N-1 (2)
CAPITAUX PERMANENTS (VI)		
Capital par dotation		
Subventions d'investissement		
Dons et legs		
Résultat de l'exercice		
DETTE FINANCIERES (VII)		
Dettes à moyen et long terme		
Provisions financières pour risques		
PASSIF CIRCULANT (VIII)		
Dettes fournisseurs		
Dettes fiscales		
Dettes sociales		
TRESORERIE – PASSIF (IX)		
Découverts		
Avances de la banque		
COMPTES DE REGULARISATION (X)		
Gain de change		
TOTAL PASSIF (XI=VI+VII+VIII+IX+X)		

V-4-1.2 Le compte de résultat ou compte de gestion fonctionnement

Deux grandes masses constituent la partie fonctionnement :

- Les dépenses de fonctionnement ;
- Les recettes de fonctionnement.

Chaque masse est constituée d'un ensemble de comptes groupés et cinq (5) colonnes sont à remplir :

- Colonne n° 1 = budget : c'est l'ensemble des documents budgétaires (budget initial + les modifications) ;
- Colonne n° 2= prise en charge de l'exercice, que ça soient les titres de recettes et de paiement. Cette colonne est renseignée à partir des fiches comptes.
- Colonne n° 3= Recouvrement/Paiement : à partir des dernières situations de recouvrement et des paiements ;
- Colonne n° 4 = restes à recouvrer ou à payer : c'est la différence entre la colonne 2 et la colonne 3.
- Colonne n° 5 = taux d'exécution ; c'est le rapport colonne 3 / colonne 2 x 100.

Le résultat de fonctionnement du compte de gestion se détermine en faisant la différence entre les prises en charge des recettes et des dépenses de fonctionnement, qui est soit :

- un excédent de fonctionnement si les recettes sont supérieures aux dépenses ;
- un déficit de fonctionnement si les recettes sont inférieures aux dépenses.

Ce résultat fait l'objet de report aux comptes 1271 ou 1272 dans la partie compte de gestion Bilan-Passif.

COMPTE DE RESULTAT DE L'EXERCICE

MINISTERE TECHNIQUE						ANNEE
*****						*****
SECRETARIAT GENERAL						

NOM DE L'EPE						

SECTION DE FONCTIONNEMENT –RECETTES

Imputation			Libellé	Budget	Prise en charge	Recouvrement	Reste à recouvrer	Taux d'exécution
Chap	Art	Par		1	2	3	4=2-3	5
Total recettes				-	-	-	-	

SECTION DE FONCTIONNEMENT –DEPENSES

Imputation			Libellé	Budget	Prise en charge	Paiement	Reste à payer	Taux d'exécution
Chap	Art	Par		1	2	3	4=2-3	5
Total Dépenses				-	-	-	-	

Excédent de fonctionnement	0
Déficit de fonctionnement	0

"J'affirme sincères et véritables, les informations contenues dans le présent compte de gestion "

V-4-1.3 Contrôles de concordance interne du compte de gestion

Après l'établissement du compte de résultat, le comptable principal en valeurs et en deniers doit effectuer un ensemble de contrôles portant sur :

- ✓ la vérification de la concordance arithmétique des réalisations portant sur les prises en charge des titres de recettes et des dépenses et les recouvrements ou paiements. Elle s'opère par paragraphes, articles et chapitres budgétaires.
- ✓ le total des paragraphes d'un même article donne le montant total de l'article.
- ✓ de même, le total des articles d'un même chapitre doit correspondre au montant total du chapitre concerné.
- ✓ il faut s'assurer que le total des chapitres budgétaires en recettes et en dépenses correspond au total des recettes et des dépenses réalisées.
- ✓ la vérification du calcul des taux de recouvrement et paiement ; qui s'obtient, pour chaque paragraphe, article et chapitre concerné, par le rapport entre les recouvrements et paiements et les prises en charge : $(\text{Recouvrements ou paiements} / \text{prise en charge dépenses ou recettes}) \times 100$

Après l'établissement du bilan, les contrôles suivants doivent être nécessairement effectués par le comptable en deniers et valeurs :

- ✓).
- ✓ Total Actif (N) (colonne 3) = Total Passif (N) (colonne 1)
- ✓ Total Actif (N-1) = Total Passif (N-1)
- ✓ Résultat de fonctionnement porté dans la rubrique « capitaux permanents » du compte de gestion passif = total déficit ou excédent de fonctionnement du compte de résultat.

Le remplissage du compte de gestion implique qu'en amont, les différents documents comptables soient tenus.

V-4-1.4 Les contrôles de concordance entre le compte de gestion et le compte administratif

Le résultat du compte de gestion et celui du compte administratif doivent être en parfaite corrélation à la clôture de l'exercice. La concordance entre lesdits comptes est exigée pour l'adoption des comptes de l'EPE. Il s'agit d'une condition substantielle dont l'inobservation entraîne le rejet des comptes par le conseil d'administration.

Pour les besoins du contrôle, les égalités suivantes doivent être observées :

- Report à nouveau (compte 121) + résultat de l'exercice (compte 1271 ou 1272) = résultat de fonctionnement du compte administratif ;
- Trésorerie + total des soldes des comptes débiteurs - total des soldes des comptes créditeurs = Résultat de Fonctionnement du Compte Administratif (RFCA) + Résultat d'Investissement du Compte Administratif (RICA) = Résultat Global du Compte Administratif (RGCA) ;
- Soles des comptes financiers + total soldes des comptes tiers débiteurs= compte 121 +compte 127+ total soldes des comptes tiers créditeurs

Le contrôle de la vérification du résultat de clôture porte sur l'exactitude mathématique dans la détermination du résultat. Le résultat est soit déficitaire, soit excédentaire, soit nul en fonction de l'importance de chacune des masses. Le résultat doit faire l'objet d'une affectation dans le budget N+1 par délibération du conseil d'administration conformément au point VI..

V-4-1.5 La reprise des écritures au bilan d'entrée

Après enregistrement des opérations de l'exercice, le comptable principal de l'EPE détermine la balance de sortie qui sera reprise en balance d'entrée du nouvel exercice. A cet effet, les soldes des comptes du bilan sont enregistrés au livre journal des opérations diverses.

Le solde des comptes 1271 ou 1272 respectivement « excédent de fonctionnement » ou « déficit de fonctionnement » est viré au compte 121 « Report à nouveau » avant l'affectation des résultats.

V-4-2 Le tableau de 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'EPE. 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;
- les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement relatifs aux acquisitions et cessions d'immobilisation ;
- les flux de trésorerie liés aux opérations de financement, qui correspondent aux encaissements et décaissements liés aux opérations de financement de l'EPE.

Les flux de trésorerie liés à l'activité et les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement correspondent aux opérations budgétaires. Les flux de trésorerie liés aux opérations de financement correspondent aux opérations de trésorerie.

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE		EXERCICE N	EXERCICE N-1
FLUX DE TRESORERIE LIES A L'ACTIVITE	ENCAISSEMENTS (A) Ventes de produits et services Recettes exceptionnelles Produits financiers DECAISSEMENTS (B) Achats de biens et services Autres services Subventions Transferts Charges exceptionnelles (hors cession d'immobilisations) Charges de personnel Intérêts et frais financiers		
	FLUX DE TRESORERIE LIES A L'ACTIVITE (I)=A-B		

FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS D' INVESTISSEMENT	ACQUISITIONS D'IMMOBILISATIONS (D)		
	Immobilisations corporelles et incorporelles		
	Immobilisations financières		
	CESSION D'IMMOBILISATIONS (E)		
	Immobilisations corporelles et incorporelles		
	Immobilisations financières		

	FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS D'INVESTISSEMENT (II)=E-D		
FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS DE FINANCEMENT	ENCAISSEMENTS (F)		
	Subventions d'exploitation		
	Subventions d'investissement		
	Dons programme et legs		
	Emprunts extérieures		
	Emprunts intérieures		
	DECAISSEMENTS (G)		
	Remboursement des emprunts extérieurs		
	Remboursement des emprunts intérieurs		
	FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS DE FINANCEMENT (III)=F-G		
TRESORERIE EN DEBUT DE PERIODE (V)			
TRESORERIE EN FIN DE PERIODE (VI)			
VARIATION DE TRESORERIE (IV=I+II+III=VI-V)			

V-4-3. 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'EPE. Il comprend notamment l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan.

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 administrative, les engagements hors bilan et autres.

VI. L'affectation des résultats

Les résultats de l'année doivent faire l'objet d'une affectation dans le budget conformément à la délibération du conseil d'administration. Cette délibération portant affectation des résultats doit intervenir après le vote des comptes administratif et de gestion. Les résultats affectés doivent être intégrés dans le budget rectificatif de l'année N+1.

Si le résultat de la section de fonctionnement est excédentaire, il est inscrit au compte 1271 « excédent de fonctionnement » mais il est prioritairement affecté à la section d'investissement.

Si le conseil d'administration décide, une année donnée, de ne pas affecter en totalité le résultat, il reste alors un reliquat qui sera maintenu provisoirement en report à nouveau.

Si le résultat de la section de fonctionnement est déficitaire, il est reporté au compte 1272 « déficit de fonctionnement ».

Si le résultat de la section d'investissement est excédentaire, il est reporté en totalité en recettes d'investissement au compte 1273 « excédent d'investissement ».

Si le résultat de la section d'investissement est déficitaire, il est reporté au compte 1274 « déficit d'investissement ».

VII. Reddition des comptes de gestion

La reddition des comptes de gestion est l'acte par lequel, les comptables principaux des Etablissements Publics de l'Etat (EPE) soumettent leurs comptes de gestion à la Cour des Comptes. Cette reddition des comptes de gestion constitue une obligation professionnelle pour le comptable public, en ce sens que, de cet acte, sera jugée la transparence avec laquelle il a 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 des EPE.

VII.1 De la production de comptes de gestion par les comptables principaux en deniers et valeurs des établissements publics

L'établissement public de l'Etat est doté d'un poste comptable ayant à sa tête, un comptable principal tenu à l'obligation de production de comptes de gestion. Ce compte de gestion produit à l'intention de la Cour des Comptes retrace pour une année budgétaire, toutes les opérations exécutées par le comptable pour le compte de l'Etablissement. Son établissement doit permettre de distinguer les opérations exécutées par les différents comptables qui se sont succédé depuis le début de l'exercice.

Après avoir confectionné son compte de gestion, le comptable principal doit s'assurer de la présence effective de l'ensemble des pièces devant lui servir de justifications des opérations contenues dans son compte de gestion.

Le fascicule du compte de gestion doit être soumis au conseil d'administration de l'Etablissement dans les trois (3) mois qui suivent la clôture de l'exercice.

VII.2 De la composition des comptes de gestion des Etablissements Publics de l'Etat

Le compte de gestion à soumettre à la Cour des Comptes doit être muni d'un ensemble de documents devant faciliter l'office du juge des comptes. Ce sont:

- 1 – les états financiers en deux (02) exemplaires ;
- 2- le budget et les décisions modificatives;
- 3 - le compte administratif de l'ordonnateur ;
- 4 - les documents de passation de service (pour le premier compte de gestion);

- 5 - l'inventaire qui comporte l'acte de désignation du comptable, la liste des procurations données à ses mandataires, les documents généraux se rapportant à ses régisseurs et la récapitulation des opérations budgétaires et de trésorerie;
- 6 - l'ampliation de la délibération du Conseil d'administration statuant sur les comptes ;
- 7 - la balance générale des comptes arrêtée à la clôture de la gestion et le cas échéant, la balance à la passation de service ;
- 8- les bordereaux détaillés de dépenses ;
- 9- les bordereaux détaillés de recettes ;
- 10 - la situation de trésorerie ;
- 11 - l'état des restes à recouvrer et des restes à payer ;
- 12 - les mandats et les titres de recettes accompagnés des pièces justificatives de recettes et de dépenses.

VII.3 Du calendrier des opérations relatives à la reddition des comptes de gestion

Pour permettre aux comptables principaux de respecter les délais de production de leurs comptes de gestion, la présente instruction propose un calendrier qui prend en compte toutes les étapes de la reddition des comptes de gestion. Il se présente comme suit :

- fin janvier (délai réglementaire): clôture de l'exercice;
- 15 juin au plus tard: transmission à la Direction chargée de la Comptabilité Publique pour mise en état d'examen;
- 30 juin au plus tard (délai réglementaire): transmission à la Cour des Comptes.

VII.4 Des sanctions inhérentes 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.

VII.4.1. 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 la présente instruction. Le non-respect de ce délai est constitutif de faute professionnelle. Le comptable est par conséquent tenu, pour éviter toute sanction, de signaler à 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 principal 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 lettre d'explication par laquelle, l'autorité hiérarchique 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, le comptable qui ne produit toujours pas de compte de gestion encourt une sanction. Ainsi, le Directeur chargé de la Comptabilité Publique pourra, outre la mise en œuvre des sanctions disciplinaires:

- commettre un agent spécialement chargé de produire le compte de gestion aux frais du comptable public défaillant;
- provoquer la suspension du comptable défaillant et la désignation d'un intérimaire.

VII.4.2. Les sanctions prononcées par la Cour des comptes

Les difficultés inhérentes à la production des comptes de gestion font l'objet d'examen par le Directeur chargé de la Comptabilité Publique puis transmises à la Cour des comptes. Pour l'essentiel, la loi organique n°14-2000/AN du 16 mai 2000 portant composition, attributions, organisation, fonctionnement de la Cour des comptes et procédure applicable 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 pas tout simplement répondu à ses injonctions.

VII.5. Du classement des pièces comptables, de leur empaquetage et de leur transmission à la direction chargée de la comptabilité publique

La confection des comptes de gestion est un travail qui se prépare tout au long de l'année. Elle nécessite 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 Direction chargée de la Comptabilité Publique.

VII.5.1. Le classement des pièces comptables

Le classement des pièces constitue un préalable dans la reddition des comptes de gestion. Il consiste à déterminer les cadres de classement où viendront s'insérer les différents documents comptables.

a. 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 ou tout autre support de classement tenant lieu. Ces différents documents sont par la suite listés par ordre chronologique sur des bordereaux détaillés. Ces bordereaux détaillés sont des fiches standard 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 (1) à emballer avec l'ensemble des pièces qui y sont récapitulées, une copie (1) accompagnant le bordereau de transmission du compte de gestion à la Direction chargée de la Comptabilité Publique.

b. Le rangement des pièces comptables

Après avoir rempli les bordereaux détaillés, il faut procéder à un travail de rangement des pièces dans des sous-chemises. 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 mentionnés 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, le chapitre d'imputation, son montant et le nombre de mandats ou de titres y relatifs. Les documents généraux sont également rangés dans une chemise ou tout autre support de classement tenant lieu avec énumération de son contenu.

VII.5.2. L'emballage des pièces et leur transmission à la Direction chargée de la Comptabilité Publique

Après le classement et le rangement des pièces comptables, les comptables doivent procéder à leur emballage puis à leur transmission à la Direction chargée de la Comptabilité Publique. Avant l'emballage, il faut s'assurer:

- de l'existence effective de tous les documents comptables à travers un travail de pointage;
- que tous les ordonnances ou mandats, les titres de recettes et les pièces justificatives y afférentes ont été rangés par article dans des sous-chemises ou tout autre support de classement tenant lieu, et par chapitre dans des chemises;
- que les documents généraux (dont deux (02) exemplaires des états financiers et un exemplaire du compte administratif) sont rangés dans une même chemise.

Cette vérification sommaire fait suite à l'emballage proprement dit qui consiste à emballer, avec du papier adéquat, les liasses de documents à transmettre. On obtient ainsi des paquets.

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:

GESTION _____
BUDGET DE : (Nom de l'EPE)
COMPTE DE GESTION DE M. _____
Qualité _____
PIECES JUSTIFICATIVES CONTENUES DANS LE PAQUET (Désignation et nombre) - Chapitre n°.....X mandats ou titres - Chapitre n°.....Y mandats ou titres - -
LIASSE N° _____

L'attention des comptables est attirée sur la bonne présentation des liasses. Les opérations d'enlissement et d'empaquetage 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 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 acheminées à la Direction chargée de la Comptabilité Publique. Cette transmission doit se faire dans le respect des délais prescrits.

VII.6. De la mise en état d'examen des comptes de gestion par la direction chargée de la comptabilité publique

La mise en état d'examen des comptes de gestion est un ensemble de vérifications effectuées par la Direction chargée de la Comptabilité Publique sur lesdits comptes et ayant pour but de s'assurer de l'existence de toutes les pièces exigées par la réglementation.

Elle vise à permettre aux comptables de s'enquérir des différentes vérifications et contrôles opérés sur leurs comptes de gestion afin qu'ils prennent, en conséquence les dispositions pour y apporter les corrections nécessaires.

VII.6.1. 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 trois (03) 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 telles que s'assurer que le compte est daté, signé par le comptable concerné et revêtu de la mention "affirmé sincère et véritable" ;
- le contrôle de concordance entre certains documents généraux qui vise à s'assurer de la cohérence des données contenues dans les documents.

Exemple :

- concordance entre le compte de gestion et le compte administratif ainsi que les délibérations portant sur lesdits comptes ;
- concordance entre le compte de gestion et les bordereaux de mandats et les titres de recettes ;
- concordance entre la balance des comptes et les différentes situations (trésorerie, restes à payer, restes à recouvrer...) ;
- etc.

VII.6.2. Les 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 figurées sur les comptes de gestion ou une discordance sur les chiffres des différents documents confrontés, une fiche d'observations retraçant ces irrégularités est adressée par le Directeur chargé de la comptabilité publique à l'attention du comptable concerné. Ainsi, 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 retourné 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.

