



**Module de formation niveau sensibilisation**  
**« Les règles de comptabilisation**  
**en mode LOLF »**

**Direction du Budget**



## Contributeurs à l'élaboration du support



### **Direction du budget :**

- Brigitte SABLAYROLLES, Mireille PIETRI  
Mission pour la Performance de l'Action Publique (MPAP)

Avec le concours de Jean-Paul MILOT

# Objectifs et enjeux de la formation

## ▣ Objectifs de la formation :

- maîtriser les concepts régissant la comptabilité de l'Etat
- être en capacité de mettre en pratique ces principes

## ▣ Enjeux :

- **La mise en place de trois comptabilités pour retracer les comptes de l'Etat** : les complémentarités fortes entre les comptabilités générale, budgétaire et d'analyse des coûts permettent d'offrir des éclairages nouveaux sur la situation patrimoniale, les marges de manœuvre de l'État ou encore la soutenabilité des finances publiques. Elles constituent en cela un outil supplémentaire d'optimisation de la prise de décision.
- **L'amélioration de la qualité de la gestion financière** : les principes de régularité, de sincérité et de restitution d'une image fidèle du patrimoine et de la situation financière sont énoncés au sommet de la hiérarchie des normes financières par l'article 47-2 de la Constitution et l'article 27 de la LOLF.

# Sommaire

Durée  
approximative

FIN NIVEAU 1

## 1. Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

- L'articulation entre budget et comptabilités
- La comptabilité budgétaire, générale et d'analyse des coûts

## 2. Les référentiels de comptabilité de l'Etat

- Les référentiels de comptabilité générale
- Les référentiels de comptabilité budgétaire

Durée  
approximative

FIN NIVEAU 2

## 3. La dimension comptable dans les flux de la dépense

- Les données porteuses d'éléments comptables
- Les flux de dépense et leur impact en comptabilité

## 4. Le contrôle interne budgétaire et comptable

- Le contrôle interne budgétaire
- Le contrôle interne comptable

# L'articulation entre budget et comptabilités (1/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Les objectifs de la réforme comptable

#### » La réforme comptable menée dans le cadre de la LOLF poursuit 3 objectifs :

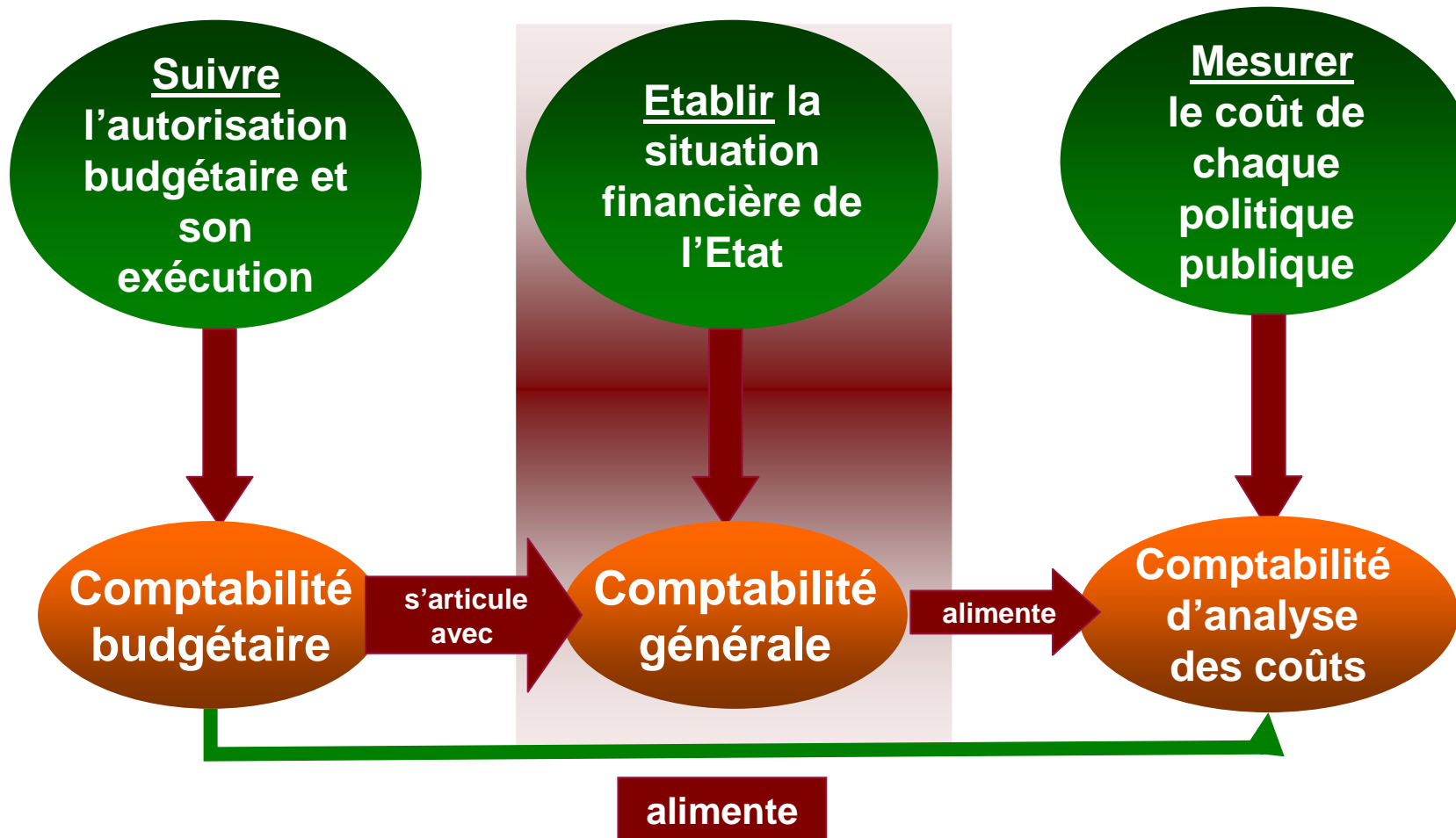
- Donner aux gestionnaires des moyens de pilotage de l'activité et de la performance
- Garantir la sincérité de la gestion
- Améliorer l'information financière à destination du Parlement

**L'enjeu principal est l'amélioration de la qualité financière,  
désormais certifiée par la Cour des comptes**

# L'articulation entre budget et comptabilités (2/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

Trois comptabilités pour répondre à trois besoins



# L'articulation entre budget et comptabilités (3/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

L'unification de la nomenclature

AXE DESTINATION 

AXE NATURE 

	Missions	Programmes	Actions
Titres	<b>Dimension budgétaire</b>		
Catégories			
Comptes	<b>Dimension comptable</b>		<b>coûts</b>

# L'articulation entre budget et comptabilités (4/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le suivi des crédits

#### ▣ Présentation des politiques publiques selon deux axes :

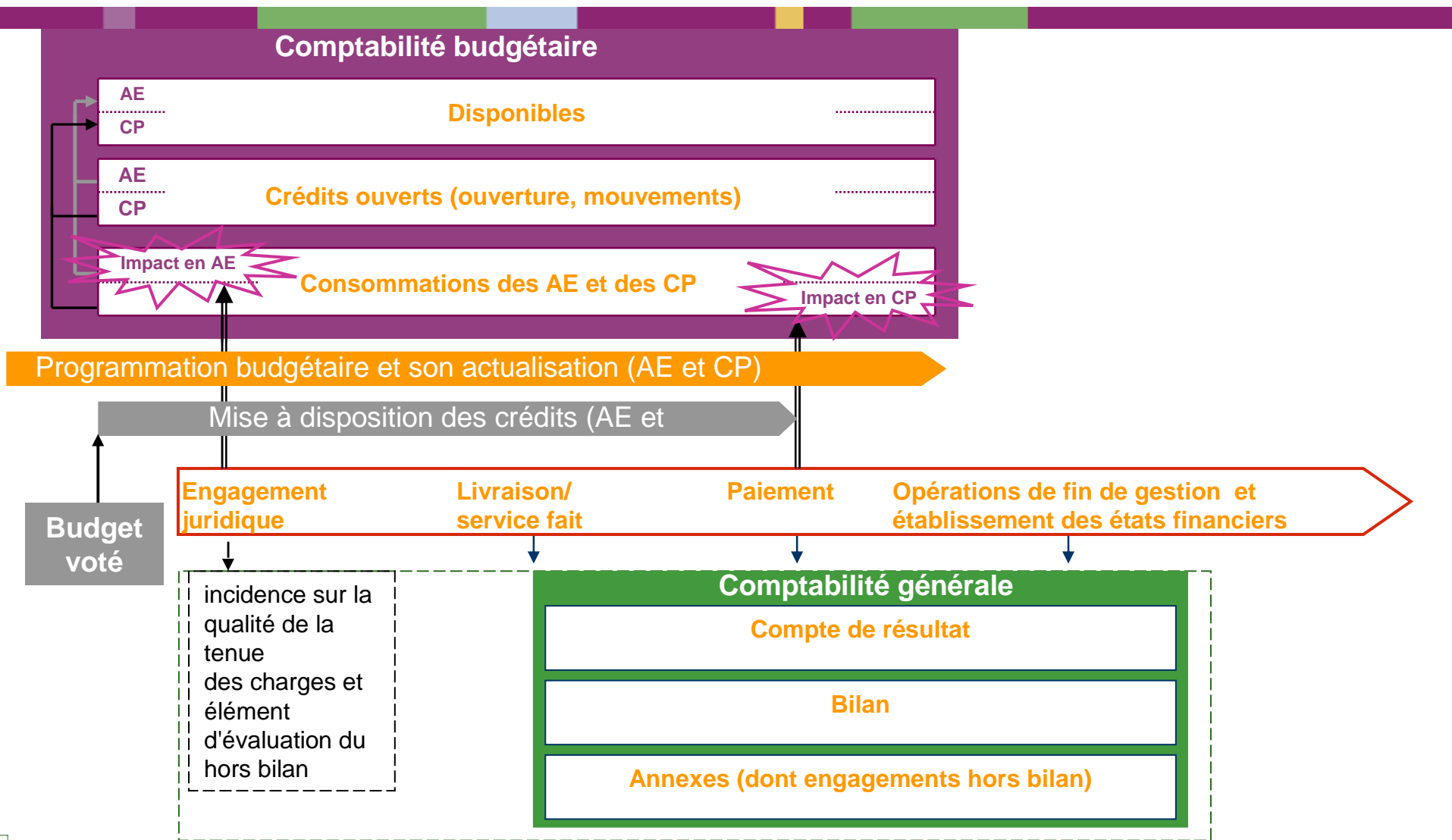
- Par destination : Mission/Programme/Action
- Par nature : titre/catégorie

#### ▣ Systématisation d'un double suivi (AE/CP) :

- **Autorisation d'Engagement (AE) :**
  - suivi de l'ensemble des engagements juridiques (EJ) de l'Etat
  - et du respect de l'autorisation du plafond d'engagement fixé par le Parlement en LFI
- **Crédits de Paiement (CP) :**
  - suivi de l'ensemble des flux monétaires
  - et du respect du plafond de paiements fixé par le Parlement en LFI (hormis les opérations de trésorerie)

# L'articulation entre budget et comptabilités (5/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat



# L'articulation entre budget et comptabilités (6/6)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le suivi des crédits (suite)

**Création EJ**

Impact en AE

**Validation EJ**

AE consommées par les EJ dès leur validation et pour le montant certain et la durée totale de l'EJ

**Service fait**

**Création DP (~ DL)**

**Validation DP (DL) par CPT**

**Mise en paiement**

CP consommés à échéance lors de la mise en paiement effective

Impact en CP



Toute AE sans début d'exécution est caduque en fin d'année

# La comptabilité budgétaire (1/3)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

La comptabilité budgétaire comprend deux volets

### ▣ La comptabilité dite « de caisse » prévue par l'ordonnance de 1959 demeure

- les recettes sont comptabilisées au moment de leur encaissement
- les dépenses au moment de leur paiement consomment les crédits de paiement (CP)
- les opérations de trésorerie sont exclues de son périmètre

### ▣ Elle comprend également un suivi des engagements

- cela permet de mesurer l'utilisation des crédits ouverts en loi de finances.
- le suivi des engagements est effectué au travers de la consommation des AE

### ▣ Elle permet de connaître

- les dépenses budgétaires engagées
- les dépenses budgétaires payées
- les recettes budgétaires encaissées
- la situation de la « caisse » de l'État

# La comptabilité budgétaire (2/3)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

La comptabilité de caisse comprend deux volets (suite)

Comptabilité  
de caisse

Tout ce qui est  
**décaissé**  
en exercice n

... quel que soit l'exercice  
au cours duquel la  
dépense a été engagée  
et le bien réceptionné  
ou la prestation effectuée

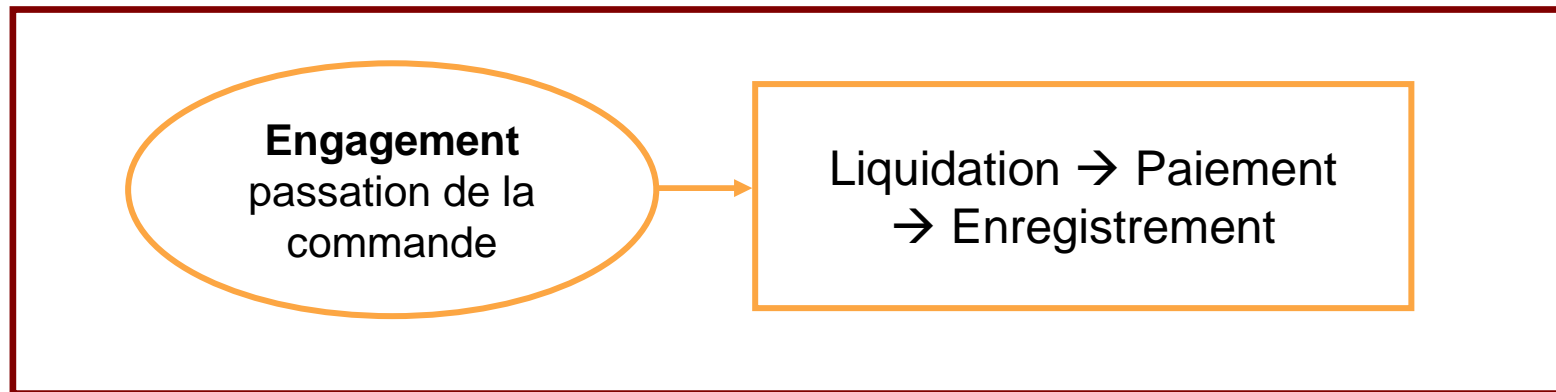
Tout ce qui est  
**encaissé**  
en exercice n

... quel que soit l'exercice  
au cours duquel  
le fait générateur de  
la recette a été constaté

# La comptabilité budgétaire (3/3)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Exemple



- » **Commande d'un ordinateur le 2 novembre 2007**  
→ **comptabilisation d'une consommation d'AE**
  
- » **Réception de la la facture fin décembre 2007**  
→ **comptabilisation d'une charge en 2007**
  
- » **Paiement en janvier 2008**  
→ **enregistrement d'un paiement en 2008**

# La comptabilité générale (1/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La comptabilité générale

#### » La comptabilité générale, dite « d'exercice » ou « de droits constatés » :

- Les droits et obligations sont constatés à leur naissance dès qu'il est possible de les évaluer, indépendamment des dates de paiement.
- Les droits et obligations sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont survenus.

#### » La comptabilité générale se distingue par deux éléments :

- La constatation des droits et des obligations rattachés à l'exercice
- La comptabilisation en partie double (débit / crédit)

#### » Proche de la comptabilité d'entreprise, mais adaptée aux spécificités de l'Etat, la comptabilité générale permet :

- de connaître et de suivre la situation financière de l'Etat (patrimoine, trésorerie)
- de mesurer les coûts afférents à l'action publique
- d'appuyer le pilotage et la gestion

# La comptabilité générale (2/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La comptabilité générale (suite)

**Charges**  
dont le service est fait en  
année n

... quelque soit l'exercice  
au cours duquel la  
dépense a été engagée

**Produits**  
dont le fait générateur est  
intervenu en année n

... quelque soit l'exercice  
au cours duquel  
la recette  
a été constatée

**Les droits et obligations sont rattachés à l'exercice  
au cours duquel ils sont survenus**

# La comptabilité générale (3/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion de « fait générateur »

#### ▣ Définition du fait générateur :

- Événement qui crée une obligation juridique ou reconnue par l'Etat et qui ne laisse pas d'autres solutions que de régler cette obligation ou de faire valoir ce droit

#### ▣ Impact :

- Le fait générateur est l'événement qui permet d'entrer dans le domaine comptable
- Il est matérialisé par le **service fait**

# La comptabilité générale (4/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion de « service fait »

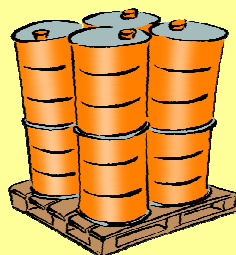
- Les charges doivent être comptabilisées au moment du service fait et doivent faire l'objet d'un rattachement à l'exercice

F  
L  
U  
X  
A  
C  
H  
A  
T

Bon de livraison  
daté du 22/12/2007



Réception  
marchandises



Service Fait

Facture payée le  
12/01/2008



Mise à jour de la  
comptabilité au  
moment du service  
fait =

Rattachement des  
charges à payer à  
**l'exercice 2007** même  
si la facture est  
payée en 2008

# La comptabilité générale (5/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

Une comptabilité en « partie double »

### » La comptabilité générale alimente deux états de synthèse :

- Le compte de résultats
- Le bilan

#### Compte de résultat

**FILM**  
retraçant les actions  
engagées pendant une  
période de fonctionnement  
et  
Expliquant pour partie la variation  
du bilan entre les  
deux exercices

#### Bilan

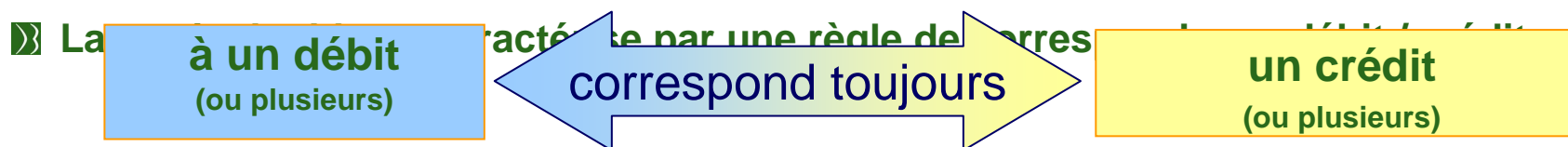
*Tableau de situation nette de l'Etat*

**PHOTOGRAPHIE**  
présentant  
le patrimoine  
à un instant donné

# La comptabilité générale (6/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

Une comptabilité en « partie double »



### Exemple : Achat d'un montant de 100 €

Pour alimenter le COMPTE de RESULTAT

<i>Achat</i>	
débit	crédit
100	

Pour alimenter le BILAN

<i>Fournisseur</i>	
débit	crédit
	100

# La comptabilité générale (7/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le compte de résultat

#### Le compte de résultat retrace l'activité au cours d'un exercice

- Il récapitule les charges et les produits de l'exercice
- Il permet de dégager un résultat : bénéfice ou perte
- Il explique en partie les variations du bilan d'une année à l'autre

Charges		Produits	
Excédent		Perte	

# La comptabilité générale (8/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le compte de résultat (suite)

#### ▣ Pour élaborer le compte de résultats, il faut :

- Enregistrer **toutes les opérations de fonctionnement** enregistrées
- Les rattacher à **l'exercice comptable**
- Les classer en **charges** ou en **produits**

Charges de fonctionnement	Produits de fonctionnement
<u>Comptes PCE de classe 6</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Fournitures</li> <li>▪ Assurances</li> <li>▪ Charges de personnel ...</li> </ul>	<u>Comptes PCE de classe 7</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ventes de biens / prestations</li> <li>▪ Subventions</li> <li>▪ Produits financiers ...</li> </ul>

**Le compte de résultat est établi sur une période donnée  
(le plus souvent annuelle)**

# La comptabilité générale (9/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion de « charge »

#### » Une charge correspond :

- soit à une **consommation de ressources** entrant dans la production d'un bien / service
- soit à une **obligation de versement à un tiers**, définitive et sans contrepartie directe.

#### » Les charges sont comptabilisées dans l'exercice au cours duquel elles sont constatées et sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles surviennent

#### » Pour les charges telles que les rémunérations versées ou les acquisitions de services, le fait générateur correspond au service fait

- Exemple : livraison (achat de biens)

# La comptabilité générale (10/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion de « produit »

#### » Un produit correspond soit :

- à un **versement** au titre des prélèvements obligatoires
- soit une **vente** de bien ou prestation de service
- soit à la **rémunération** de détention d'actifs financiers

#### » Les produits sont comptabilisés dans l'exercice au cours duquel ils sont acquis

#### » Exemples de faits générateurs :

- Constatation d'un indu
- Constatation d'une quote-part sur une charge à reverser

# La comptabilité générale (11/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le bilan

- ▣ Le bilan est une photographie présentant le patrimoine à un instant donné
  
- ▣ Le patrimoine comprend à la fois :
  - **Les droits** : la totalité des biens, droits et créances compose l'actif
    - Exemples : immeubles, œuvres d'art, brevets, véhicules, ordinateurs, stocks, sommes disponibles, ...
  
  - **Les obligations** : l'ensemble des dettes et obligations forme le passif
    - Exemples : emprunts, dettes de fonctionnement, ...
  
- ▣ Pour l'État, le bilan sera présenté en listes sous la forme d'un « tableau de la situation nette »

# La comptabilité générale (12/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Le bilan (suite)

## Actif

**Tout ce que  
l'entité contrôle**

- Bâtiments
- Stocks
- Placements
- Disponibilités

**+**

**Tout ce qu'on lui  
doit**

- Créances

## Passif

**Tout ce que  
l'entité doit**

- A long terme :
  - Capital
  - Emprunts
- A court terme :
  - Dettes fournisseurs
  - Dettes fiscales

# La comptabilité générale (13/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion « d'actif »

- » L'actif retrace les éléments du patrimoine de l'État ayant une valeur économique positive pour lui
  
- » Un élément est inscrit à l'actif du bilan :
  - s'il est **contrôlé par l'État**  
– ex. immeuble, maintenance
  
  - s'il est **identifiable**
  
  - si son coût ou sa valeur peut être **évalué** avec une fiabilité suffisante

# La comptabilité générale (14/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La notion de « passif »

▣ Le passif retrace les obligations de l'État à l'égard de tiers, existantes à la date de clôture de l'exercice

▣ Il est composé de :

- **Dettes certaines**

- emprunts
- avances
- dettes de fonctionnement :  
→ ex : fournisseurs restant à régler

- **Dettes probables** ou dont le montant, ou l'échéance, ne sont pas fixés de façon précise

# La comptabilité générale (15/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Sincérité des comptes et qualité comptable

#### » La comptabilité générale doit restituer une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État

- L'objectif poursuivi est de mieux appréhender la situation actuelle et à moyen/long terme des finances publiques

#### » La comptabilité générale est ainsi dite « patrimoniale », car elle décrit :

- ce que l'Etat contrôle (terrains, immeubles, routes, créances, stocks, logiciels, matériels militaires), ...
- ce qu'il doit (les dettes, les charges à payer, les provisions)
- ce qu'il peut être amené à payer dans le futur (ex : les engagements hors bilan)
- ce qui lui est acquis (créances fiscales, non fiscales, produits du Domaine, produits à recevoir)

# La comptabilité générale (16/16)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Sincérité des comptes et qualité comptable (suite)

#### ▣ Six critères de qualité comptable doivent être respectés :

- La régularité
- L'exactitude
- L'exhaustivité
- L'exacte imputation
- Le rattachement à la bonne période comptable
- La sincérité

#### ▣ La qualité comptable devient une « responsabilité partagée » entre le gestionnaire et le comptable :

- Le gestionnaire ne procède pas directement aux écritures, mais il en est à l'origine, via le fait générateur et le service fait

# La comptabilité d'analyse des coûts (1/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### L'articulation de la CAC avec les autres comptabilités

#### ▣ La comptabilité d'analyse des coûts est établie à partir d'informations issues de la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale

- La qualité des données comptables conditionne donc celle de la CAC

#### ▣ Elle est établie dans le but de :

- Permettre de **mesurer le coût de chaque politique**, d'analyser les résultats, d'ajuster les prévisions en procédant à la ventilation du coût des actions supports vers les actions de politique
- Mettre en évidence les éléments nécessaires à la **mesure de la performance et à la justification des crédits**
- **Informers les parlementaires** sur les résultats obtenus et sur l'efficacité de la gestion de la dépense publique

# La comptabilité d'analyse des coûts (2/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### L'éclairage apporté par la CAC

#### ▣ Objectif de la comptabilité d'analyse des coûts : restituer le coût complet des actions

- **Reconstituer** en **prévision** et en **exécution**, la **dépense complète** et le **coût complet des actions de politique publique** en déversant les crédits, dépenses et coûts de soutien et de service polyvalent

#### ▣ Enjeux afférents et utilité : améliorer l'efficacité de la dépense publique

- Donner une meilleure **lisibilité sur la destination des crédits budgétaires**, notamment au Parlement qui a clairement manifesté son intérêt pour l'exercice
- Illustrer l'efficacité de la gestion publique (**coûts par action** et des indicateurs de coût) : en faire à terme, un **outil partagé de budgétisation** (éclairage apporté par les **coûts complets**)
- Au delà, en faire un outil de **pilotage** de la performance, pour les ministères et surtout les **responsables de programme**

# La comptabilité d'analyse des coûts (3/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

**Qu'est  
ce que  
c'est ?**

» L'analyse des coûts consiste à identifier dans les fonctions supports ou des services polyvalents, la part qui se rapporte à la mise en œuvre d'une politique publique particulière

» Exemple :

- Coût du personnel affecté à une politique publique
- + Coût de fournitures nécessaires
- + Amortissement des machines de production
- + Répartition d'un % des charges de structure

**= Coût de cette  
politique publique**

» L'analyse des coûts a lieu ... **dès qu'il est pertinent de calculer des coûts !**

» Exemple : **Est-ce que je veux calculer ?**

- Le coût total de la délivrance de passeports ?
- Le coût d'un élève ?

...

**Pourquoi ?**

**Par qui ?**

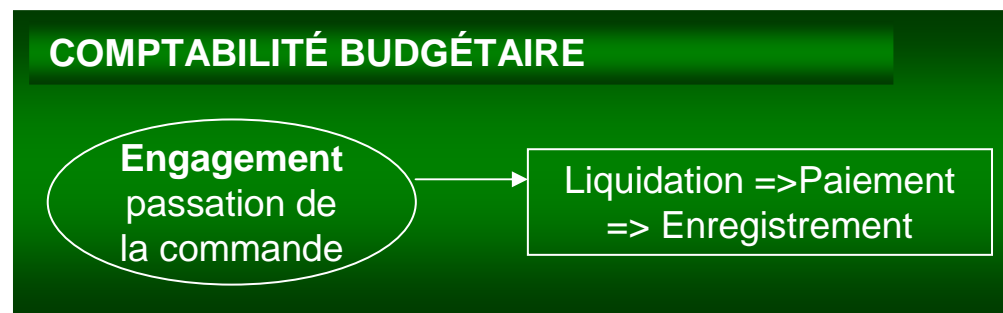
» L'analyse des coûts est établie à partir d'informations données par la comptabilité générale

» Ces informations sont retraitées par des spécialistes de la gestion (DAF, RPROG, contrôleurs de gestion, ...)

» L'analyse des coûts renseigne ponctuellement les responsables opérationnels sur des éléments précis

# La comptabilité d'analyse des coûts (4/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat



**1.** Je commande un ordinateur le 2 novembre 2007. Je reçois la facture fin décembre 2007 et je la paye en janvier 2008

→ Enregistrement en comptabilité budgétaire en 2007 (comptabilité des AE) et 2008 (comptabilité des paiements)

**2.** J'atteste le 5 décembre, après vérification, que j'ai bien reçu cet ordinateur et qu'il est conforme à ma commande  
→ Enregistrement dans la comptabilité générale de 2007 d'une charge à payer ou d'une immobilisation à payer

**3.** Je calcule le coût du projet Copernic pour 2007, dont fait partie cet ordinateur (attention la CAC est présentée par MPA et non par projet)



# La comptabilité d'analyse des coûts (5/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### La CAC, un moyen d'améliorer la lisibilité de la dépense publique

▣ L'existence d'actions voire de programmes « soutien » ou « polyvalents » est justifiée par une logique d'optimisation mais induit une complexité de rattachement des ressources aux politiques publiques auxquelles elles concourent

- impossibilité d'imputations multiples en exécution de certaines ressources (dépenses indivises : pas de budgétisation analytique des fonctions de soutien: état major, gestion mutualisée des moyens)

#### → programmes de soutien ou actions « soutien » au sein des programmes de politique publique

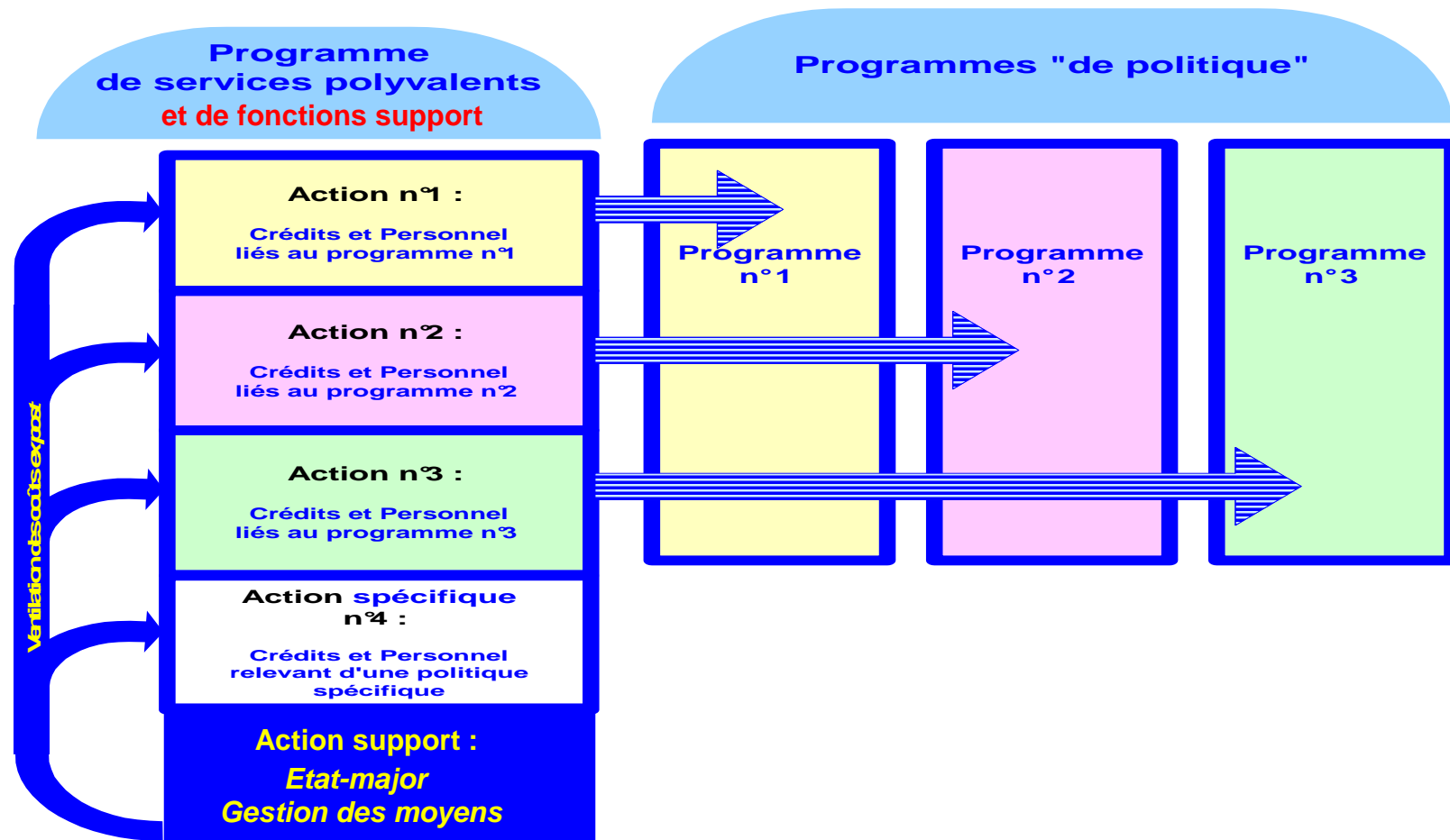
- « insécabilité » de certains agents entre programmes, en prévision et en exécution (polyvalence d'agents sur plusieurs politiques publiques) mais possibilité de répartir les rémunérations entre actions d'un même programme en fonction des temps de travail
- nécessité d'un volume suffisant de ressources au sein des budgets opérationnels de programme (taille critique pour la gestion de la masse salariale : 200 à 300 ETP)

#### → programmes polyvalents avec actions-miroirs pour répartir le personnel des programmes soutenus (en fonction d'enquêtes-temps)

# La comptabilité d'analyse des coûts (6/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

Les liens entre actions et programme de soutien – actions et programmes de politique publique



# La comptabilité d'analyse des coûts (7/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

La CAC, un moyen d'améliorer l'efficacité de la dépense publique

» **Objectif du calcul** : englober les ressources qui ont été nécessaires pour la production ou la réalisation d'une activité afin de mieux connaître ou faire prendre conscience de la réalité de certaines charges (directes et indirectes) par un **calcul de coût de revient**.

» **Deux principes directeurs** :

- Le coût calculé est **complet** = ensemble des coûts directs + ensemble des coûts indirects
- Le calcul des coûts se fait par **action**

### LOLF, article 27 – 2

« L'État met en œuvre une comptabilité destinée à analyser les coûts des différentes actions engagées dans le cadre des programmes »

### La distinction coûts directs / coûts indirects

» **Coût direct = charges affectables sans ambiguïté**

Exemple : le coût de la salle dédiée à l'informatique est une charge directe quand on veut calculer le coût de l'informatique

» **Coût indirect = charges communes à plusieurs objets**

Exemple : les charges de structure (RH, informatique, bâtiments)

# La comptabilité d'analyse des coûts (8/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Les principes de ventilation des coûts : les clés de répartition

#### Lorsque charges équivalentes aux dépenses :

#### Clés identiques aux ventilations des dépenses

Exemples :

- Achats (de biens)
- Autres charges externes (services)
- Subventions pour charge de service public
- Charges de personnel
- Charges d'intervention

**à la réserve près des charges  
rattachées à l'exercice**

#### Lorsque charges non équivalentes aux dépenses :

#### Clés de ventilation à déterminer et à justifier

Exemples :

- Variation de stocks
- Dotations aux amortissements
- Dotations aux dépréciations
- Charges d'utilisation du parc immobilier
- Dotations aux provisions (risques et charges)

# La comptabilité d'analyse des coûts (9/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### Les principes de ventilation des coûts : les opérations de déversement

#### proportionner les déversements aux enjeux

exemple de critères de choix :

- la sensibilité d'une action
- le besoin de cohérence dans l'affichage des politiques
- les disponibilités techniques d'information

#### choisir les clés en cohérence avec les finalités des déversements

exemples

- immobilier mutualisé au prorata des ETPT ou des m2 carrés déjà répartis
- informatique de réseau au prorata des postes de travail
- affranchissement en fonction de son utilisation
- consommables et imprimés au prorata des ETPT

#### documenter la démarche

- afin de préserver la continuité méthodologique dans le temps
- garantir leur auditabilité

# La comptabilité d'analyse des coûts (10/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### L'analyse des coûts présentée dans le PAP

**ANALYSE DES COÛTS DU PROGRAMME ET DES ACTIONS**

**Avertissement:**  
Sont décrites ici les dépenses prévisionnelles pour chaque action, après ventilation des crédits (comprendre autant que de besoin les évaluations de fonds de concours et attributions de produits) des actions de conduite, pilotage, soutien ou de services poly-orientés vers les actions de politique publique. Cette description comporte trois volets : la cartographie des liens vers ou depuis les actions du programme, un tableau de synthèse et les commentaires explicatifs. Les données ont été élaborées par les ministères en charge des programmes, en concertation avec le ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique.

S'appuyant sur des principes et des méthodes définis au plan interministériel, la démarche pragmatique adoptée pour les projets de loi de finances précédents, faisant porter l'effort sur l'identification des enjeux politiques et financiers, est reconduite et approfondie. L'analyse des coûts doit être envisagée comme une démarche progressive, dont la précision évoluera au fil des exercices, dès lors que les phases d'exécution permettront de valider les méthodes et de se retenir à des données comptables.

**SCHEMA DE DÉVERSEMENT ANALYTIQUE DU PROGRAMME**

Ce schéma représente les liens entre les actions du programme et avec des actions d'autres programmes.

un avertissement, commun à l'ensemble des programmes explicitant le sens de la démarche et similaire à celui des exercices précédents

le schéma des déversements

# La comptabilité d'analyse des coûts (11/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### PRÉSENTATION DES CRÉDITS DE PAIEMENT CONCOURANT À LA MISE EN ŒUVRE DE LA POLITIQUE

Intitulé de l'action	PLF 2009 crédits directs (y.c. FDC et ADP)	Ventilation des crédits de pilotage, de soutien et/ou de polyvalence		PLF 2009 après ventilation (y.c. FDC et ADP)	LFI 2008 après ventilation (y.c. FDC et ADP)
		au sein du programme	entre programmes		
Développement durable					
Connaissance environnement					
Action internationale					
Qualité de la réglementation et la police de l'environnement					
Management et soutien	XOX	+12 877 252	-243 203	+12 634 049	+32 444 337
Information et communication	XOX	+11 233 632		+11 233 632	+14 502 091
Evaluation et expertise	XOX	+3 067 632		+3 067 632	+5 892 936
Commission nationale du débat	XOX	+3 800 936		+3 800 936	+6 185 724
<b>Totaux</b>					
	XOX	-46 454 658	-226 839 022	-273 293 680	+16 012 588
	XOX	-1 687 298	-1 433 500	-3 120 798	+5 625 141
Ventilation des crédits vers (+) ou	XOX	+17 162 504		+17 162 504	+18 683 549
	XOX				+2 139 252
Gestion des milieux et biodiversité	XOX	0	-228 616 726		
Prévention des risques et lutte durable »)					
Recherche dans le domaine des risques enseignement supérieur »)					

**Les ventilations internes et externes**

**Résultats après analyse des coûts**

# La comptabilité d'analyse des coûts (12/12)

## 1 – Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat

### En résumé

▣ La CAC est un outil de calcul et de restitution qui vise à :

- Calculer la **dépense complète prévisionnelle** des actions de politique publique,
- Calculer la **dépense complète exécutée** des actions de politique publique,
- Calculer le **coût complet** des actions de politique publique,
- Mettre en évidence des **écarts** à travers des comparaisons :
  - De la dépense prévisionnelle et de la dépense exécutée,
  - De la dépense complète dans le temps,
  - Du coût complet dans le temps

# Sommaire

Durée  
approximative

FIN NIVEAU 1

- 1. Les trois dimensions de la comptabilité de l'Etat**
  - L'articulation entre budget et comptabilités
  - La comptabilité budgétaire, générale et d'analyse des coûts

- 2. Les référentiels de comptabilité de l'Etat**

- Les référentiels de comptabilité générale
- Les référentiels de comptabilité budgétaire

Durée  
approximative

FIN NIVEAU 2

- 3. La dimension comptable dans les flux de la dépense**

- Les données porteuses d'éléments comptables
- Les flux de dépense et leur impact en comptabilité

- 4. Le contrôle interne budgétaire et comptable**

- Le contrôle interne budgétaire
- Le contrôle interne comptable

# Les référentiels de comptabilité générale (1/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel comptable de l'Etat

#### ▣ Le référentiel comptable de l'Etat est constitué :

- du référentiel de 15 normes comptables (RNC)
- du plan comptable de l'Etat (PCE)

#### ▣ Les données comptables permettent de faire apparaître :

- La situation du patrimoine (à l'actif et au passif)
- Le résultat de l'exercice considéré

#### Les données comptables servent à bâtir 3 documents :

1. Le compte de résultat
2. Le bilan
3. Les annexes financières



# Les référentiels de comptabilité générale (2/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les quinze normes comptables de l'Etat

- ❑ **NORME N°1 : LES ÉTATS FINANCIERS**
- ❑ **NORME N°2 : LES CHARGES**
- ❑ **NORME N°3 : LES PRODUITS RÉGALIENS**
- ❑ **NORME N°4 : LES PRODUITS DE FONCTIONNEMENT, LES PRODUITS D'INTERVENTION ET LES PRODUITS FINANCIERS**
- ❑ **NORME N°5 : LES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**
- ❑ **NORME N°6 : LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES**
- ❑ **NORME N°7 : LES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES**
- ❑ **NORME N°8 : LES STOCKS**
- ❑ **NORME N°9 : LES CRÉANCES DE L'ACTIF CIRCULANT**
- ❑ **NORME N°10 : LES COMPOSANTES DE LA TRÉSORERIE DE L' ETAT**
- ❑ **NORME N°11 : LES DETTES FINANCIÈRES ET LES INSTRUMENTS FINANCIERS À TERME**
- ❑ **NORME N°12 : LES PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES , LES DETTES NON FINANCIÈRES ET LES AUTRES PASSIFS**
- ❑ **NORME N°13 : LES ENGAGEMENTS À MENTIONNER DANS L'ANN EXE**
- ❑ **NORME N°14 : METHODES COMPTABLES, CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES ET ERREURS**
- ❑ **NORME N°15 : EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE DE S COMPTES 198**

# Les référentiels de comptabilité générale (3/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le plan comptable de l'Etat (PCE)

#### » Le PCE est composé de 8 classes de comptes

#### » Les gestionnaires utilisent principalement :

- Comptes de classe 6 : Les comptes de charges
- Comptes de classe 7 : Les comptes de produits
- Comptes de classe 2 : les comptes d'immobilisation

#### » Mais également :

- Comptes de classe 4 : Les comptes de tiers
  - Ex = compte 4091: fournisseurs avances sur commandes

# Les référentiels de comptabilité générale (4/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les comptes d'immobilisation – classe 2

- **Compte 20** et subdivisions : Immobilisations incorporelles
- **Compte 21** et subdivisions : Immobilisations corporelles
- **Compte 22** et subdivisions : Immobilisations mises en concession ou assimilées
- **Compte 23** et subdivisions : Immobilisations en cours
- **Compte 24** et subdivisions : Travaux en cours sur constructions non contrôlées par l'Etat
- **Compte 26** et subdivisions : Participations et créances rattachées à des participations
- **Compte 27** et subdivisions : Autres immobilisations financières
- **Compte 28** et subdivisions : Amortissements et assimilés des immobilisations

# Les référentiels de comptabilité générale (5/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les comptes de charges – classe 6

- Compte **60** et subdivisions : Achats
- Compte **61** et subdivisions : Autres charges externes
- Compte **62** et subdivisions : Autres charges de gestion ordinaire  
✓ dont 627 : Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés
- Compte **63** et subdivisions : Subvention pour charges de service public
- Compte **64** et subdivisions : Charges de personnel
- Compte **65** et subdivisions : Charges d'intervention
- Compte **66** et subdivisions : Charges financières
- Compte **68** et subdivisions : Dotations aux amortissements et assimilés, aux provisions et aux dépréciations

# Les référentiels de comptabilité générale (6/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les comptes de produits – classe 7

- **Compte 70** et subdivisions : Ventes de produits, de services et de marchandises
- **Compte 71** et subdivisions : Produits de fonctionnement relevant de missions spécifiques à l'Etat
- **Compte 72** et subdivisions : Autres produits de fonctionnement  
✓ dont 727 : Produits des cessions d'éléments d'actifs
- **Compte 73** et subdivisions : Production stockée et immobilisée
- **Compte 74** et subdivisions : Cotisations au titre des régimes de retraite
- **Compte 75** et subdivisions : Produits d'intervention
- **Compte 76** et subdivisions : Produits financiers
- **Compte 77** et subdivisions : Produits régaliens
- **Compte 78** et subdivisions : Reprises sur provisions et dépréciations

# Les référentiels de comptabilité générale (7/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les comptes de tiers – classe 4

- **Compte 40** et subdivisions : Ventes de produits, de services et de marchandises
- **Compte 4091** : Produits de fonctionnement relevant de missions spécifiques à l'Etat
- **Compte 41** et subdivisions : Autres produits de fonctionnement
- **Compte 73** et subdivisions : Production stockée et immobilisée

# Les référentiels de comptabilité générale (8/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Les comptes de tiers – classe 4

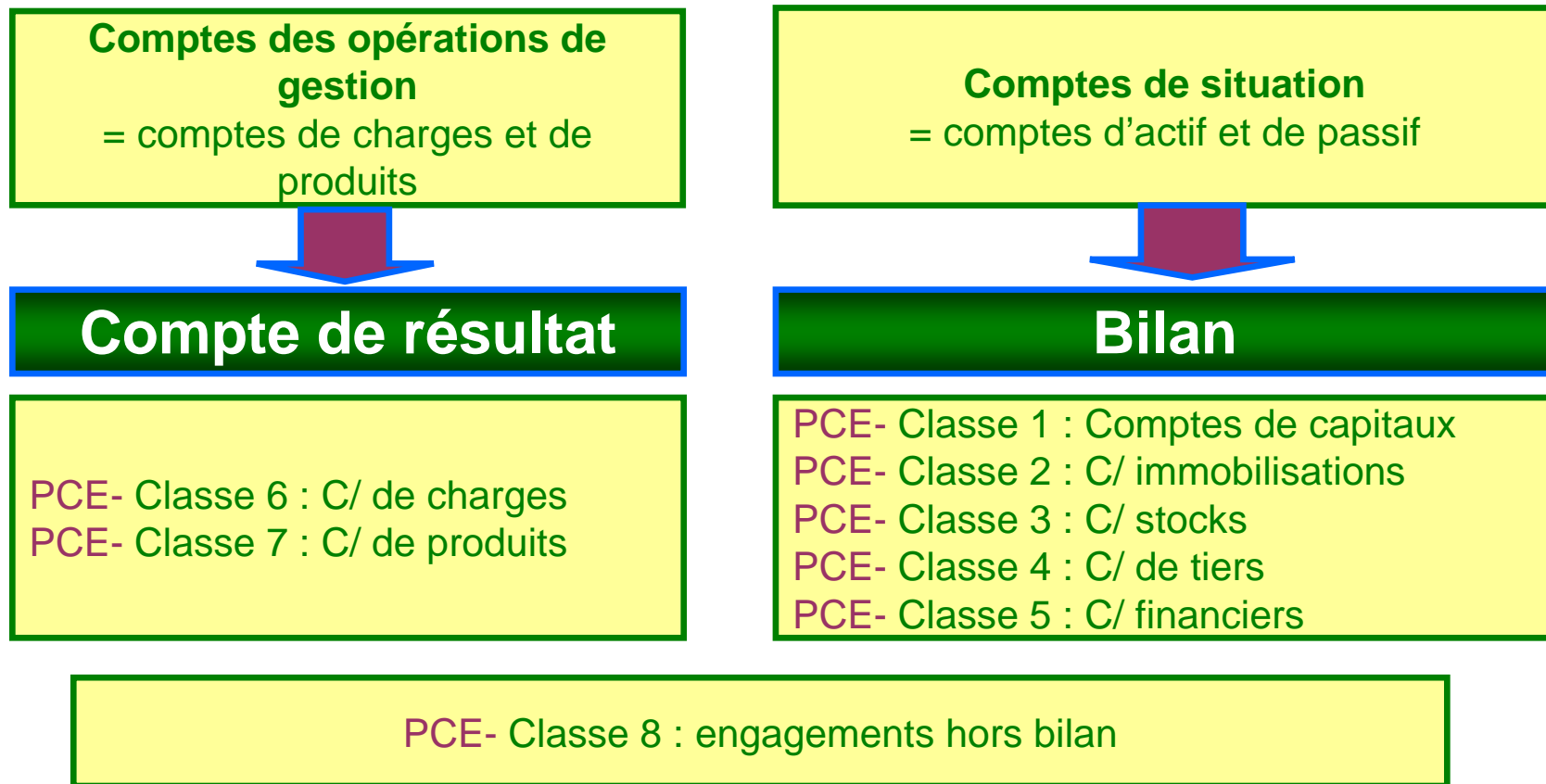
▣ **Les comptes – s'ils sont collectifs - sont alimentés automatiquement en contrepartie des comptes des classes 2, 6 et 7**

- **Compte 40** et subdivisions : Comptes fournisseurs et créanciers de l'Etat
- **Compte 4091** : Fournisseurs avances sur commandes
- **Compte 41** et subdivisions : Comptes clients et débiteurs de l'Etat
- **Compte 42** et subdivisions : Personnel

# Les référentiels de comptabilité générale (9/9)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le positionnement des comptes PCE dans les états de synthèse



# Les référentiels de comptabilité budgétaire (1/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel des principes de comptabilité budgétaire

▣ Diffusé par circulaire (DF-MNC-09-3004 du 22 janvier 2009), il précise les principes et les concepts régissant :

- le champ de la comptabilité budgétaire
- le fait générateur du rattachement à l'exercice
- les modalités de comptabilisation des autorisations de dépenser et de recouvrer
- les états financiers
- la cohérence entre les comptabilités budgétaire et générale

# Les référentiels de comptabilité budgétaire (2/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel des principes de comptabilité budgétaire (suite)

#### Il définit les principaux objectifs de la comptabilité budgétaire :

- « retracer les suites qui ont été données à l'autorisation parlementaire »
- « fournir aux responsables des finances publiques des informations sur l'évolution de engagements, des recettes et des dépenses au cours de l'exercice »
- « permettre aux gestionnaires de gérer au mieux les crédits mis à leur disposition et de suivre les conséquences budgétaires des opérations qu'ils engagent et qui concernent plusieurs exercices »

# Les référentiels de comptabilité budgétaire (3/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel des principes de comptabilité budgétaire (suite)

#### ▣ Ces objectifs déterminent et structurent les informations à comptabiliser au titre de la comptabilité budgétaire :

- D'une part en ce qui concerne les autorisations :
  - autorisations d'engager (crédits ouverts en AE)
  - autorisations de payer (crédits ouverts en CP)
  - plafonds d'emplois autorisés
  - autorisations de recouvrer
- D'autre part en ce qui concerne leur exécution :
  - engagements (consommations d'AE)
  - paiements (consommations de CP)
  - ETPT rémunérés ( consommations des plafonds d'emplois)
  - recettes

# Les référentiels de comptabilité budgétaire (4/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel des principes de comptabilité budgétaire (suite)

▣ **Les règles de comptabilité budgétaire retracées dans les référentiels budgétaires visent à mettre en œuvre les grands principes des finances publiques, dans les conditions (notamment de dérogation) prévues par la loi organique relative aux lois de finances :**

- **Annualité** : autorisation parlementaire annuelle, l'exercice correspondant à l'année civile
- **Unité** et son corollaire, non affectation des recettes aux dépenses : dépenses et recettes sont retracées sur un compte unique, intitulé budget général
- **Universalité** et son corollaire, non contraction des recettes et des dépenses : la loi de finances retrace l'ensemble des ressources et des charges budgétaires
- **Spécialité** : crédits ouverts limitatifs par programme ou dotation
- **Sincérité** : absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre déterminé par la loi de finances s'agissant des lois de finances de l'année, exactitude des comptes s'agissant de la loi de règlement.

# Les référentiels de comptabilité budgétaire (5/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel opérationnel de comptabilité budgétaire

#### ▣ Un corpus des règles de budgétisation, de gestion budgétaire et de tenue des éléments de la comptabilité budgétaire

- qui décline de manière opérationnelle le référentiel des principes de la comptabilité budgétaire (tome 1)
- qui est opposable à l'ensemble des acteurs financiers
- dont les règles sont mises en œuvre dans les processus de gestion
- qui constitue la norme d'élaboration des informations financières de nature budgétaire
- qui est la référence d'appréciation de la qualité des informations budgétaires produites
- qui est en cohérence avec le fonctionnement des systèmes d'information
- qui permet de fonder un contrôle interne budgétaire, complémentaire du contrôle interne comptable.

# Les référentiels de comptabilité budgétaire (6/6)

## 2 – Les référentiels de comptabilité de l'Etat

### Le référentiel opérationnel de comptabilité budgétaire (suite)

#### ❏ Une structuration en fonction des phases de la gestion pour assurer le caractère opérationnel

- Elaboration du budget
- Allocation et mise à disposition des crédits et des emplois
- Exécution des engagements et des paiements
- Exécution des recettes
- Etats financiers

#### ❏ Une déclinaison en phase avec le fonctionnement de l'outil Chorus

- En fonction des versions de Chorus
- Un référentiel pleinement applicable « après déploiement » de Chorus

#### ❏ Une capitalisation sur les travaux de description des processus de gestion en régime LOLF

- Référentiel interministériel partagé
- Objectifs d'optimisation des opérations de gestion
- Structurés par les objectifs du référentiel de comptabilité budgétaire

## Pour aller plus loin : les sources d'information

Documentation de référence

[www.performance-publique.gouv.fr](http://www.performance-publique.gouv.fr)