

MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE

Direction générale des Affaires
budgétaires et financières.



N. B. - Prière de rappeler dans la réponse
la date, les références et la Direction.

BUDGET, FINANCES, COMPTABILITE
1ère direction

Vos références

Nos références

Annexes

Objet : Autonomie de gestion - Synthèse relative à la tenue des documents
comptables qui doivent être transmis à l'Administration centrale.

Trois circulaires ont, en 1985, abordé les problèmes relatifs à la gestion matérielle et financière des services de l'Etat à gestion séparée.

Celle du 25 janvier 1985 contenait des informations sur la définition de l'autonomie de gestion et sur les documents obligatoires à fournir semestriellement et annuellement. Elle attirait également l'attention sur les nouvelles responsabilités au niveau des directions des établissements de l'Etat.

Celle du 19 mars 1985 détaillait les tableaux de prévisions budgétaires qui doivent être annexés au tableau du budget et déterminait les livres et documents comptables à établir dans les établissements.

Celle du 30 mai 1985 enfin précisait les annexes à fournir avec l'état semestriel des recettes et des dépenses et énumérait les documents à tenir en cas de cessation des fonctions de comptables.

Trois années de fonctionnement du système et les contrôles effectués ont permis de dégager un certain nombre de difficultés et d'erreurs qui semblent survenir lors de l'élaboration des documents devant être envoyés à l'Administration centrale.

C'est pourquoi la présente circulaire explique le plus clairement possible, et avec des exemples, la manière d'établir ces différents documents.

Le Ministre,

Y. YLIEFF.

Rappel des documents à établir.

Il est utile de rappeler que les articles 8 et 9 de l'arrêté royal du 29.12.1984 relatif à la gestion matérielle et financière des services de l'Etat à gestion séparée (MB 9/1/1985) précisent que chaque établissement doit établir :

- à la fin de chaque semestre un état des recettes et des dépenses qui sera transmis à la Direction générale dont l'établissement relève dans les 15 jours qui suivent la fin du semestre concerné.

- à la fin de chaque année :
 - un compte de gestion c'est-à-dire le compte annuel qui récapitule les opérations de l'année;
 - un état de la situation active et passive c'est-à-dire le bilan, présentant l'actif et le passif à reporter;
 - un compte d'exécution du budget qui comparera les prévisions budgétaires et les réalisations.

Ces derniers documents doivent être transmis à la Direction générale dont les établissements relèvent avant le 1er février qui suit la fin de l'année considérée.

Les pages qui suivent vont détailler chacun de ces comptes et illustrer la manière de les établir par des exemples repris en annexes.

Il est à noter que la présentation de certains des documents a été modifiée pour rencontrer les remarques émises lors des contrôles effectués par la Cour des Comptes.

I - Etat des recettes et des dépenses (Document jaune en annexe).

1. Pour le premier semestre, il y a lieu

- a) d'établir un procès-verbal de caisse à la date du 30 juin;
- b) d'établir le relevé du solde au 31 décembre de l'année précédente et de le ventiler dans la colonne 2.
A noter que, pour les opérations courantes, de capital et pour ordre, la colonne 2a reprendra le solde réellement inscrit au 31 décembre et que la colonne 2b reprendra le solde inscrit au 1er janvier après les transferts éventuels. Le montant du total général de cette colonne doit être identique au montant total général de la colonne 10 du document jaune de l'année précédente mais la ventilation entre les postes peut être différente;
- c) d'établir le relevé des recettes effectuées du 1.1. au 30.6. dont le total est à inscrire dans les colonnes 3 et 5.
Ce total est évidemment réparti selon qu'il s'agit d'opérations courantes, de capital ou pour ordre;
- d) d'additionner les colonnes 2 et 5 pour avoir ainsi le total général des recettes au 30.6. Ce total est à inscrire en colonne 6;
- e) d'établir le relevé des factures payées dans le courant du premier semestre dont le total est à inscrire dans les colonnes 7 et 9.
Répartir ce total selon qu'il s'agit d'opérations courantes, de capital ou pour ordre;

Un document annexe montrera la ventilation entre les différents postes du budget de l'établissement. Ceci facilitera l'élaboration du compte d'exécution du budget (voir plus loin) et le contrôle de celui-ci;

- f) de faire la différence entre les colonnes 6 et 9 pour avoir le montant à justifier au 30.6.

2. Pour le second semestre, il y a lieu

- a) d'établir un procès-verbal de caisse à la date du 31 décembre;
- b) de suivre la même procédure en ajoutant la colonne 4 pour les recettes effectuées du 1.7. au 31.12 et la colonne 8 pour les factures payées durant cette même période.

3. Remarques.

- Le total général de la colonne 6 de l'état des recettes et des dépenses correspond au total de la colonne recettes du livre centralisateur.
- Le total des dépenses de la colonne 9 de l'état des recettes et des dépenses doit correspondre au total de la colonne dépenses du livre centralisateur et au total général du livre des dépenses.

- " A justifier au 31.12 " colonne 10 doit correspondre à la différence entre les recettes et les dépenses du livre centralisateur.
- Le total (1) de la colonne 6 doit être identique au total général de la colonne 6.
- Le total (1) de la colonne 9 doit être identique au total général de la colonne 9.
- Dans la colonne 6, le total des opérations courantes + le total des opérations de capital + le total des opérations pour ordre doit être identique au total (1), au total général ainsi qu'au total des recettes du registre centralisateur.
- Dans la colonne 9, le total des opérations courantes + le total des opérations de capital + le total des opérations pour ordre doit être identique au total (1), au total général ainsi qu'au total des dépenses du registre centralisateur.
- Dans la colonne 10, le solde des opérations courantes + le solde des opérations de capital + le solde des opérations pour ordre doit être identique au total (1), au total général ainsi qu'à la différence des recettes et des dépenses du registre centralisateur.
- Il ne faut, en aucun cas, commencer à compléter les autres documents tant que l'exactitude de l'état des recettes et des dépenses n'est pas établie.
- Il faut annexer à ce document une photocopie de l'extrait de C.C.P. correspondant au solde et dont la date de l'opération se situe immédiatement après le dernier jour du semestre
 - le procès-verbal de caisse
 - le relevé des recettes
 - le relevé des factures.

II - Compte de gestion (document vert).

Le compte de gestion sera établi en partant des montants repris à l'état des recettes et des dépenses (document jaune 2e semestre).

C'est l'original de l'extrait de C.C.P. qui doit être annexé à ce document.

1. Résultat du compte rendu au 31 décembre de l'année précédente

Il s'agit du total (1) de la colonne 10 du document jaune 2e semestre de l'année précédente.

2. Recettes.

Le premier montant à inscrire correspond au total général de la colonne 5 de l'état des recettes et des dépenses (document jaune du 2e semestre de l'année considérée). Il s'inscrira en chiffres et en lettres.

Il représente les recouvrements effectués pendant l'année considérée. La dénomination de l'établissement sera mentionnée avec précision

- opérations courantes : le montant à inscrire correspond au total des opérations courantes (colonne 5) du document jaune du 2e semestre de l'année considérée;
- opérations de capital : idem pour le total opérations de capital;
- opérations pour ordre : idem pour le total opérations pour ordre.

Le total correspond au total général de la colonne 5 dudit document jaune et au total général du livre des recettes.

3. Dépenses.

Le premier montant à inscrire correspond au total général de la colonne 9 de l'état des recettes et des dépenses (document jaune du 2e semestre de l'année considérée). Il s'inscrira en chiffres et en lettres

- opérations courantes : le montant à inscrire correspond au total des opérations courantes (colonne 9) du document jaune du 2e semestre de l'année considérée.
- opérations de capital : idem pour les opérations de capital;
- opérations pour ordre : idem pour les opérations pour ordre.

Le total correspond au total général de la colonne 9 dudit document jaune ainsi qu'au total général du livre de dépenses.

4. Résultats.

-
- valeurs existant en caisse au 31 décembre de l'année précédente c'est le total du A. Résultats du compte rendu au 31 décembre de l'année précédente (voir plus haut).
 - recettes pendant l'année considérée : le montant à inscrire correspond au total des recettes indiqué plus haut (point B).
 - dépenses effectuées pendant l'année considérée : le montant à inscrire correspond au total des dépenses indiqué plus haut (point C).
 - l'excédent des recettes sur les dépenses sera égal au total général de la colonne 10 du document jaune du 2e semestre de l'année considérée ainsi qu'au procès-verbal de caisse. Il sera également identique à la différence des recettes et des dépenses du livre centralisateur.

5. Achat de biens patrimoniaux.

Les biens patrimoniaux sont les biens durables qui ne se déprécient qu'après plusieurs années d'utilisation. Leur acquisition est imputée sur les opérations de capital.

Seuls les achats effectués à partir du 1er janvier de l'année considérée sont pris en considération pour l'établissement de la comptabilité patrimoniale.

Pour déterminer le code d'inventaire à utiliser pour chaque achat, il y a lieu de se référer à la codification prévue en la matière.

Chaque achat est inscrit séparément. Le total doit correspondre au total des dépenses en opération de capital indiqué ci-dessus (voir pt. 3).

En outre les établissements possédant du matériel durable mis à leur disposition, à titre définitif, par la Communauté française doivent l'inscrire à leur inventaire et à l'actif de la situation active et passive (voir plus loin).

Les amortissements doivent se calculer selon la réglementation en vigueur (voir l'arrêté royal du 25 juin 1976, notamment l'article premier - Moniteur belge du 15 septembre 1976).

Il est utile de rappeler l'importance de l'identification et de la protection des biens de valeur. De même, il est important de fixer avec précision le lieu où ils sont conservés.

III - Etat de la situation active et passive (document bleu en annexe).

L'état de la situation active et passive est le bilan représentant l'actif et le passif à reporter.

Il faut joindre à ce document un procès-verbal de caisse établi au 31 décembre, une photocopie du dernier extrait de C.C.P. de l'année considérée et une photocopie du premier extrait de l'année suivante.

Il importe de joindre en annexe de la situation active et passive le détail ventilé par année et par poste budgétaire :

- à l'actif : les créances à recouvrer;
- au passif :-les factures à payer et déjà reçues;
 - les engagements;
 - les pensions anticipatives;
 - les tickets en circulation.

1. Actif.

a) Moyens disponibles

Le montant à inscrire correspond à la somme à justifier à la date du 31.12. Il correspond également au total (1) de la colonne 10 et au total général de cette même colonne 10 du document jaune 2e semestre de l'année considérée..

- opérations courantes : le montant à inscrire correspond au total des opérations courantes colonne 10 du document jaune 2e semestre de l'année considérée;
- opérations de capital : idem pour les opérations de capital;
- opérations pour ordre : idem pour les opérations pour ordre.

Le total est égal au total général de la colonne 10 de ce document jaune et au total du D. Résultat du document vert.

b) Créances à recouvrer

Si certains droits constatés (repris au compte de gestion - document vert) restent à percevoir, il y a lieu de les inscrire par année et par postes budgétaires.

Ne pas oublier d'inscrire aussi le montant restant à percevoir sur la dotation si le solde n'a pas été versé.

Toutefois, en ce qui concerne les dotations annoncées, il y a lieu de noter leur caractère particulier.

Il s'agit en effet simplement de sommes à recevoir.

c) Matériel acquis et marchandises en magasin

Le matériel acquis par les établissements de l'Etat ou mis à leur disposition par la Communauté française, par exemple, (voir plus haut dans le compte de gestion) est à reprendre dans la catégorie "autres à préciser".

d) Solde déficitaire

Il ne peut y avoir de solde déficitaire

Le total est égal à l'addition

- du total des moyens disponibles
- du total des créances à recouvrer
- du total des marchandises en magasin.

2. Passif.

a) Dettes.

Il s'agit des engagements non encore honorés parmi lesquels il faut distinguer ceux propres à l'exercice et ceux de l'année antérieure.

Il est donc important de veiller à la bonne tenue des fiches d'imputation à remplir sur base des engagements : bon de commande et prévision (eau + gaz) et non facture.

il s'agira donc aussi bien pour les opérations courantes que pour celles de capital ou pour ordre, du montant total de la colonne " engagements " qui sera inscrit au compte d'exécution annuel (document rose décrit plus loin au point IV).

b) Fonds de réserve

Il y a lieu de se conformer pour le calcul de ce fonds au tableau a) accompagnant l'état de la situation active et passive.

Il est utile de rappeler que ce fonds doit être constitué tant que son montant n'atteint pas 10% de la moyenne des dépenses courantes des trois exercices budgétaires précédents (A.R.29-12-1984).

Le tableau b) accompagnant l'état de la situation active et passive permettra de voir clair après 3 années de fonctionnement du système. Si le fonds de réserve déjà capitalisé (montant B) est égal ou supérieur au fonds de réserve à atteindre (montant A), il n'est plus nécessaire de l'approvisionner (montant C = 0). Si le montant B est inférieur au montant A, il convient de l'approvisionner selon la réglementation en vigueur (A.R. 29.12.1984 - article 14).

c) Solde bénéficiaire

Le sous-total suivant est égal à l'addition des dettes et du fonds de réserve.

Le solde bénéficiaire est égal au total de l'Actif moins le sous-total ci-dessus.

Le dernier total est égal à l'addition des dettes, du fonds de réserve et du solde bénéficiaire. Ce dernier total doit être égal au total de l'Actif.

IV - Compte d'exécution du budget annuel (document rose en annexe)

1. Définitions

- a) Le compte d'exécution du budget est un acte global, établi en fin d'exercice, destiné à rendre compte de l'exécution du budget de l'année à laquelle il se rapporte.

Il met en comparaison les montants prévus au budget de l'année et les montants des exécutions comptables de l'année.

En ce qui concerne les réalisations de l'année considérée, le compte d'exécution du budget comporte deux tableaux :

Le TABLEAU I présente :

- les recettes perçues pendant l'année considérée en distinguant celles qui concernent ladite année de celles relatives aux années précédentes ou à l'année suivante (par exemple : les pensions anticipatives).
- les dépenses effectuées pendant l'année considérée en distinguant celles qui concernent ladite année de celles relatives à l'exercice précédent.

Le TABLEAU II présente :

- les droits qui restent à percevoir au 31 décembre de l'année précédente.
- les engagements restant à honorer et relatifs à l'exercice précédent.

- b) Les éléments repris dans le compte d'exécution du budget doivent concorder avec ceux qui figurent au compte de gestion de l'année considérée et aux situations actives et passives de l'année considérée et de l'année précédente.

- c) Le compte d'exécution du budget est organisé par la loi du 28 juin 1963 modifiant et complétant les lois sur la comptabilité de l'Etat.

L'article 27 de cette loi précise que :

" Le compte d'exécution du budget est formé de tableaux comportant les mêmes subdivisions que le budget".

"Ces tableaux font apparaître distinctement :

- 1° Pour les recettes :
- a) les prévisions;
 - b) les droits constatés;
 - c) les recettes imputées;
 - d) les différences entre les droits constatés et les recettes imputées;
 - e) les droits reportés;
 - f) les droits annulés ou portés en surséance indéfinie;
 - g) la différence entre les prévisions et les imputations,

2° Pour les dépenses :

- a) les crédits ouverts par la loi;
- b) les crédits reportés de l'année précédente;
- c) les opérations imputées;
- d) la différence entre les crédits et les opérations imputées;
- e) les crédits disponibles à la fin de l'année budgétaire;
- f) les crédits reportés à l'année suivante;
- g) les crédits à annuler.

2. Tenue pratique du compte d'exécution du budget.

En guise d'introduction, il y a lieu de noter que la procédure pour établir le compte d'exécution du budget est identique pour les opérations courantes, les opérations de capital et les opérations pour ordre du trésor ou de tiers.

A. TABLEAU I.

Le tableau I est destiné à enregistrer l'exécution des créances et engagements de l'année considérée.

1.1. Recettes.

-
- a) Dans la colonne prévisions, les montants à inscrire sont ceux repris au carnet budgétaire. Le total des recettes est égal à l'addition des montants repris aux différents postes.
 - b) Dans la partie réservée aux réalisations, il faut distinguer quatre colonnes :
 - la première colonne A est destinée aux montants effectivement perçus pour l'année considérée (les totaux se retrouvent dans le compte de gestion de l'année considérée - document vert et dans l'état semestriel des Recettes et des Dépenses - document jaune 2e semestre;
 - la deuxième colonne B est destinée aux montants des recettes relatives aux années précédentes ou postérieures mais perçues pendant l'année considérée;
 - la troisième colonne C est destinée aux montants des sommes restant à percevoir pour l'année considérée mais qui devraient l'être au cours de l'exercice budgétaire suivant (ou éventuellement les années postérieures).
 - la dernière colonne D est le résultat de l'opération suivante : $A-B+C$.

N.B. : le report qui figure dans la partie réservée aux réalisations est le report budgétaire.

Il s'agit du solde disponible le 31 décembre, c'est-à-dire la différence entre les droits constatés et les engagements contractés (et ce après les transferts éventuels à opérer).

Dans le cadre de la gestion séparée, il s'agit du solde de trésorerie auquel, d'une part, sont ajoutées les créances restant à recevoir et d'autre part, sont retirés les engagements restant à honorer au 31 décembre. Le solde budgétaire, ventilé entre les postes "opérations courantes" et "opérations de capital", est l'objet des reports à inscrire, en recette, au compte d'exécution du budget.

Le solde de trésorerie est celui qui se dégage au 31 décembre, après la dernière opération effectuée durant cette année. Il représente le montant que détient le comptable à ce moment.

1.2. Dépenses.

- a) Dans la colonne prévisions, les montants à inscrire sont ceux repris au carnet budgétaire.
- b) Dans la partie réservée aux réalisations, il faut distinguer quatre colonnes :
 - La première colonne A est destinée aux montants effectivement dépensés à charge de l'année considérée (les totaux se retrouvent dans le compte de gestion de l'année considérée document vert et dans l'état semestriel des Recettes et des Dépenses - document jaune 2e semestre);
 - la deuxième colonne B est destinée aux montants des dépenses relatives aux années précédentes mais effectuées pendant l'année considérée;
 - la troisième colonne C est destinée aux montants des dépenses (engagements) restant à honorer pour l'année considérée mais qui le seront au cours de l'exercice budgétaire suivant.

La partie de ces engagements éventuellement non réalisée au 31 décembre de l'année suivante redevient libre et est ajoutée au solde disponible à cette date.

- La dernière colonne D est le résultat de l'opération suivante : $A-B+C$.

N.B. : Pour le poste 2.12 Crédit provisionnel, il y a lieu d'inscrire en prévisions le montant calculé. Dans les réalisations, (colonne D) il faut mettre entre parenthèses la partie utilisée. Ne pas ajouter au total car il se trouve réparti par transfert aux différents postes bénéficiaires. S'il n'a pas été utilisé, mettre 0 en réalisations (colonne D).

C. Solde.

Il s'agit de la différence entre le total des Recettes et le total des Dépenses (dans la colonne D).

B. TABLEAU II.

Le tableau II est destiné à enregistrer l'exécution des créances et des engagements de l'année précédente non honorés à la fin de celle-ci. Il ne contient donc pas de colonne réservée aux prévisions, en effet, celles-ci sont en fait constituées par les éléments de la colonne C du tableau I de l'année précédente.

Pour le reste, le tableau II se présente comme suit :

1.1. Recettes.

il faut distinguer quatre colonnes :

- a) la première colonne A' est destinée au montant des créances restant à percevoir et se rapportant à l'exercice précédent;
- b) la deuxième colonne B' est destinée au montant de la partie des créances figurant à la colonne A' et effectivement perçue durant l'année considérée;
- c) la troisième colonne C' est destinée au montant de la partie des créances figurant à la colonne A' et qui sont annulées;
Ce montant doit être soustrait du solde libre d'engagement dégagé du tableau I;
- d) la quatrième colonne D' est destinée au montant de la partie des créances figurant à la colonne A' et devant être reportées à l'exercice suivant.

1.2. Dépenses.

Il faut distinguer trois colonnes :

- a) la première colonne A' est destinée au montant des engagements restant à honorer et se rapportant à l'exercice précédent;
- b) la deuxième colonne B' est destinée au montant de la partie des engagements figurant à la colonne A' et effectivement honorés durant l'année considérée;
- c) la troisième colonne C' est destinée au montant de la partie des engagements figurant à la colonne A' et qui sont annulés;

N.B. : le montant des engagements non réalisés redevient libre d'engagement le 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle ces engagements sont nés. Ce montant doit être ajouté au solde libre d'engagement dégagé au Tableau I.

Remarques finales.

1. Il y a lieu de répartir au registre centralisateur le solde du budget de l'année considérée pour l'exercice budgétaire suivant.
2. Au livre des recettes, tracer une ligne bien apparente afin de clôturer l'année. Le livre des recettes enregistre toutes les recettes reçues en cours d'année sans tenir compte des soldes de l'exercice précédent.
3. Au livre des dépenses, tracer une ligne bien apparente afin de clôturer l'année. Le livre des dépenses enregistre toutes les dépenses de l'année en cours quelle que soit leur année d'imputation.
4. Au 1er janvier de chaque exercice budgétaire, il y a lieu de recommencer la numérotation de chacun des livres comptables principaux et secondaires au numéro 1.