

FICHE PRATIQUE

Comment déterminer et affecter le résultat de l'exercice précédent dans le budget primitif

Le vote du compte administratif de l'exercice N doit intervenir au plus tard avant le 30 juin N+1 ; de ce vote découle l'affectation du résultat (excédent et/ou déficit). Les services communaux doivent intégrer ces résultats soit lors du vote du budget primitif, soit lors du vote du budget supplémentaire ; ils ont néanmoins intérêt à le faire dès le budget primitif pour disposer des toutes les ressources disponibles dès le début de l'exercice afin de démarrer les projets de l'année.

Comment déterminer le résultat

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable public s'apprécie lors de l'exécution budgétaire par l'émission et le contrôle des mandats de paiement et des titres de recettes, mais également à la clôture des comptes ; en effet, le comptable public produit son compte de gestion et le maire établit son compte administratif. Ces deux documents doivent être concordants.

Le compte administratif :

- rapproche les prévisions ou autorisations inscrites au budget (au niveau du chapitre ou de l'article selon les dispositions arrêtées lors du vote du budget primitif) des réalisations effectives en dépenses (mandats) et en recettes (titres) ;
- présente les résultats comptables de l'exercice ;
- est soumis par le maire, pour approbation, au conseil municipal qui l'arrête définitivement par un vote avant le 30 juin de l'année qui suit la clôture de l'exercice.

En matière de résultat, le compte administratif permet de dégager :

- le résultat proprement dit, c'est-à-dire celui de la section de fonctionnement ;
- le solde d'exécution de la section d'investissement ;
- les restes à réaliser des deux sections.

Précision : le solde d'exécution de la section d'investissement, corrigé des restes à réaliser, fait ressortir un besoin de financement lorsque les dépenses sont supérieures aux recettes, ou un excédent de financement lorsque les recettes sont supérieures aux dépenses.

Le résultat de l'exercice N est constitué par le cumul du résultat de l'exercice N, constitué du total des titres moins le total des mandats, et du résultat reporté de l'exercice N-1.

Pour rappel, les prévisions budgétaires respectant le principe de l'équilibre (dépenses=recettes), le résultat d'exécution est influencé par les écarts éventuels liés au taux d'exécution des prévisions (exécution inférieure aux prévisions en dépenses, exécution supérieure ou inférieure aux prévisions en recettes) ainsi que par la non-exécution pendant l'exercice du "virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement" prévu au budget.

En effet, lors de l'établissement du budget, il est possible de prévoir un autofinancement qui permet de financer, pour partie, les dépenses de la section d'investissement.

Précision : cet autofinancement, qui fait l'objet d'une inscription dès le budget primitif, est composé d'une part, des dotations aux amortissements et autres opérations d'ordre et, d'autre part, d'un complément appelé "virement à la section d'investissement".

Attention : si les dotations aux amortissements ainsi que les autres opérations d'ordre font l'objet d'une exécution budgétaire, le virement de la section de fonctionnement vers la section d'investissement ne fait, pour sa part, l'objet d'aucune exécution budgétaire.

En effet, ce virement n'est inscrit au budget de l'exercice N que pour permettre, d'une part, de prévoir les ressources de fonctionnement nécessaires à sa réalisation et, d'autre part, d'exécuter dès l'exercice N les dépenses d'investissement qu'il est prévu d'autofinancer.

Il ne fait l'objet d'une exécution qu'après constatation du résultat apparaissant au compte administratif, sous la forme d'une affectation.

Les services communaux doivent corriger le résultat de la section d'investissement des restes à réaliser

Les résultats d'un exercice budgétaire sont constitués du déficit ou de l'excédent réalisé de chacune des deux sections (fonctionnement et investissement), mais aussi des restes à réaliser en dépenses et en recettes.

Quelle que soit la strate démographique, les restes à réaliser correspondent aux dépenses engagées non mandatées au 31 décembre de l'exercice (marchés de travaux, achat d'équipement...) et aux recettes certaines n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un titre au 31 décembre de l'exercice (subventions si la commune dispose de l'arrêté attributif, prêt si la commune dispose d'un contrat certifié exécutoire au 31 décembre de l'exercice, cession si la commune dispose d'un acte signé entre les parties...). Ces restes à réaliser sont pris en compte dans l'affectation des résultats : les services communaux doivent corriger le résultat de la section d'investissement avec les restes à réaliser.

Exemple :

A la clôture de l'exercice N, une commune comptabilise des réalisations en section d'investissement de 50 000 € en dépenses et 10 000 € en recettes. Dans le même temps, la commune détermine des restes à réaliser de 40 000 € en dépenses et 30 000 € en recettes. Pour rappel, le résultat d'investissement de l'exercice précédent était de 20 000 €. Le résultat de l'exercice N est composé du résultat de l'exer-

FICHE PRATIQUE

cice précédent et du résultat de l'exercice N, à savoir :
 $20\ 000\ € + 10\ 000\ € - 50\ 000\ €$, soit un déficit de 20 000 €.

Ce résultat est corrigé des restes à réaliser, à savoir :
 $- 20\ 000\ € - 40\ 000\ € + 30\ 000\ €$, soit - 30 000 €. Le résultat d'investissement de l'exercice N est de - 20 000 €, mais corrigé des restes à réaliser, il est en réalité de - 30 000 €.

Le conseil municipal ne peut pas voter le compte administratif sans disposer du compte de gestion

En vertu du principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable public, l'arrêté des comptes d'une commune s'effectue par le vote de deux documents : le compte de gestion du comptable public et le compte administratif du maire.

L'arrêté des comptes se réalise par le vote du conseil municipal sur le compte administratif, après transmission du compte de gestion établi par le comptable public. Habituellement, le conseil municipal arrête, lors de la même séance, tant le compte administratif que le compte de gestion.

Attention : le conseil municipal ne peut pas délibérer sur le compte administratif du maire sans disposer du compte de gestion du comptable public (CE, 3 novembre 1989, Ecorcheville, n° 65013) ; cette délibération serait alors entachée d'illégalité.

L'affectation du résultat

La commune doit affecter le résultat excédentaire de la section de fonctionnement dégagé au titre de l'exercice clos, cumulé avec le résultat antérieur reporté dès la plus proche décision budgétaire suivant le vote du compte administratif, et en tout état de cause, avant la clôture de l'exercice (art.

L. 2311-5, CGCT).

Après constatation du résultat de fonctionnement, le conseil municipal peut affecter ce résultat en tout ou partie :

- soit au financement de la section d'investissement ;
- soit au financement de la section de fonctionnement.

La commune doit affecter le résultat en priorité :

- à l'apurement d'un éventuel déficit de fonctionnement antérieur ;
- à la couverture du besoin de financement dégagé par la section d'investissement (compte 1068) ;
- pour le solde et selon la décision du conseil municipal, en excédents de fonctionnement reportés ou en une dotation complémentaire en réserves (compte 1068).

Précision : lorsque le compte administratif ne fait pas ressortir de besoin de financement en section d'investissement, la commune reprend le résultat de la section de fonctionnement constaté au compte administratif à cette même section sauf si le conseil municipal en décide autrement (art. L. 2311-5, CGCT).

La commune n'est tenue de se réunir pour affecter son résultat excédentaire que si le compte administratif de l'exercice clos fait apparaître un besoin de financement.

Les deux cas auxquels les services communaux peuvent être confrontés

1er cas - Le résultat cumulé est déficitaire

Le conseil municipal ne procède à aucune affectation. Le résultat est seulement reporté sur la ligne codifiée 002 "Résultat de fonctionnement reporté" ; les services communaux inscrivent le résultat au compte 002 en dépense car il s'agit d'un déficit.

Dans ce cas, les services communaux devront financer ce déficit lors du vote du budget primitif.

Le déficit du compte administratif s'apprécie en tenant compte du budget principal et des budgets annexes

« Lorsque l'arrêté des comptes des collectivités territoriales fait apparaître dans l'exécution du budget, après vérification de la sincérité des inscriptions de recettes et de dépenses, un déficit égal ou supérieur à 10 % des recettes de la section de fonctionnement s'il s'agit d'une commune de moins de 20 000 habitants et à 5 % dans les autres cas, la chambre régionale des Comptes, saisie par le représentant de l'Etat, propose à la collectivité territoriale les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire, dans le délai d'un mois à compter de cette saisine ». (art. 1612-14, CGCT).

Attention : le préfet apprécie l'équilibre du compte administratif au niveau du budget principal et de l'ensemble des budgets annexes (services publics administratifs - SPA et services publics industriels et commerciaux - SPIC). Le déficit résulte ainsi de la somme algébrique des résultats des deux sections de l'ensemble des budgets, principal et annexes (SPIC et SPA) rapportés aux recettes réelles de fonctionnement du budget principal et des budgets annexes SPIC et SPA.

Précision : dans chaque compte, les soldes des deux sections se compensent ; un excédent en section d'investissement peut ainsi équilibrer un déficit de la section de fonctionnement, et inversement. Les résultats à prendre en compte comprennent les restes à réaliser en recettes et en dépenses.

Toutefois, si le compte administratif du budget principal fait apparaître un déficit, et que ce déficit n'apparaît plus lorsqu'il est procédé à l'examen consolidé des comptes, les services communaux doivent veiller, lors de l'adoption du budget primitif, que ledit budget est voté en équilibre.

Source : circulaire NOR LBLBo310001C du 3/01/2003 relative à l'appréciation du déficit du compte administratif.

FICHE PRATIQUE

2ème cas – Le résultat cumulé est excédentaire

En cas de besoin de financement, le conseil municipal procède à l'affectation obligatoire du résultat à la couverture du besoin de financement

Le conseil municipal doit affecter le résultat à la couverture du besoin de financement (compte 1068) (art. R. 2311-5, CGCT).

Pour le surplus, il décide de son affectation entre :

- le maintien en section de fonctionnement (compte 002) ;
- une dotation complémentaire en réserve en section d'investissement (compte 1068).

Budgétairement, ces opérations se matérialisent par :

- le report du solde d'exécution sur la ligne codifiée 001 de la section d'investissement (en dépense) ;
- l'inscription de crédit budgétaire à l'article 1068 pour le

montant de l'affectation ;

- et, le cas échéant, le report d'une partie du résultat en section de fonctionnement à la ligne codifiée 002 (en recette).

A défaut de besoin de financement, le conseil municipal effectue un report des excédents au budget primitif.

Budgétairement, ces opérations se matérialisent par :

- le report du solde d'exécution sur la ligne codifiée 001 de la section d'investissement (en recette) ;
- le report du solde d'exécution sur la ligne codifiée 002 de la section de fonctionnement (en recette).

Précision : le conseil municipal peut également décider d'effectuer une dotation complémentaire en réserve en section d'investissement (compte 1068).

Préparer le basculement de l'instruction budgétaire et comptable M14 à la M57

Les communes tiennent leur comptabilité sous la nomenclature budgétaire et comptable M14, mais, au plus tard le 1er janvier 2024, elles devront utiliser un nouveau cadre budgétaire et comptable : la M57. Cette nouvelle instruction se substituera à toutes les catégories de nomenclatures (M14, M52, M71...), à l'exception des services publics industriels et commerciaux (nomenclatures M4X) et des établissements du secteur hospitalier, social et médico-social. La M57 s'appliquera de plein droit au 1er janvier 2024 ; toutefois, les communes peuvent basculer de la M14 à la M57 avant cette date butoir.

Précision : le passage à la M57 nécessite une délibération du conseil municipal en N-1 pour une application au 1er janvier N. Notons que le basculement en M57 est définitif, la commune ne peut pas revenir à la M14.

Attention : la commune doit solliciter l'avis préalable du comptable public.

La M57 édicte de nouvelles règles en matière budgétaire et comptable

En matière de fongibilité des crédits, le conseil municipal peut autoriser le maire à procéder à des virements de crédits de chapitre en chapitre au sein de la même section (fonctionnement ou investissement), dans la limite de 7,5% des dépenses réelles de chaque section, ceci en dehors des charges de personnel. En M57, les services communaux ne peuvent plus utiliser les subdivisions des comptes 67 (charges exceptionnelles) et 77 (produits exceptionnels). Les comptes 673/773, 675/775, 676/776 demeurent, mais correspondent désormais à des charges et produits dits « spécifiques ».

Anticiper le passage de la M14 à la M57

Qu'il soit volontaire ou obligatoire, le basculement en M57 nécessite la réalisation d'opérations préalables :

- apurer le compte 1069 : rappelons que ce compte a enregistré les écritures de neutralisation des premières écritures de rattachement des charges et des produits lors du passage à la M14. Ce compte n'existant plus en M57, les services communaux doivent procéder à son apurement en se rapprochant du comptable public.

- ventiler les comptes de classe 2. Par rapport à la M14, la M57 comprend des comptes de classe 2 plus détaillés. Les services communaux doivent procéder à une ventilation des immobilisations comptabilisées en classe selon le nouveau plan de compte M57.

Par exemple :

- Le compte 2183 – Matériel informatique se subdivise en 21831 – Matériel informatique scolaire et 21838 – Autre matériel informatique.

- Le compte 2184 – Matériel de bureau et mobilier se subdivise en 21841 – Matériel de bureau et mobilier scolaires et 21848 – Autres matériels de bureau et mobiliers.

Pour en savoir plus : www.collectivites-locales.gouv.fr/referentiel-budgetaire-et-comptable-m57

Source : DGCL/DGFiP