

L'objet de la comptabilité des établissements publics locaux d'enseignement

Objet de la comptabilité générale (Article 56 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012)

La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat.

- ✚ Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations.
- ✚ Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile.
- ✚ Elle inclut, le cas échéant, l'établissement de comptes consolidés ou combinés.

Les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans les conditions prévues à l'article 136 de la loi n°2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances 2002.

L'article 120-1 du plan comptable général (PCG) précise que la comptabilité est un **système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.**

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité. Le Code de commerce prévoit que « Pour l'établissement des comptes annuels, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités » (C.C. [article L123-20](#)).

- ➔ *Pour les établissements publics, le même principe est appliqué puisqu'on se place toujours dans la perspective d'une **continuité de l'existence de l'établissement** et donc de la poursuite de ses missions et non d'une dissolution de l'établissement.*

D'une manière générale, la comptabilité est un **système d'organisation de l'information financière (article 53 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique)** permettant :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;

- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

A cet effet, la comptabilité doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- **la saisie complète, l'enregistrement chronologique et la conservation des données de base;**
- **la disponibilité des informations élémentaires et l'établissement, en temps opportun, d'états dont la production est prévue ou requise ;**
- **le contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement.**

Les règles comptables propres à chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget ([Article 54](#) du décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

- ➔ Pour les établissements publics locaux d'enseignement, il s'agit de l'[arrêté du 26 novembre 2012](#) fixant la date d'entrée en vigueur de l'article 5 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement

En application de l'[article 11 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 susvisé](#), les dispositions de l'article 5 de ce même décret relatives à la nomenclature budgétaire entrent en vigueur pour l'exercice budgétaire 2013.

Les règles comptables des EPLE

- **Le décret [n° 2012-1193](#) du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement**
- **Le [code de l'éducation](#)**
- **L'[arrêté du 26 novembre 2012](#) fixant la date d'entrée en vigueur de l'article 5 du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement**
- **L'[Instruction n° 2015-074](#) du 27 avril 2015 et annexe portant sur le cadre budgétaire et comptable des EPLE.**

[Sommaire](#)

[Informations](#)

[Achat public](#)

[Le point sur ...](#)

Les grands principes de la comptabilité

Les principes énoncés ci-après sont fixés par le plan comptable général et repris ou explicités par le Code de commerce. Bien entendu, ils visent expressément les entreprises privées. Mais ils sont également repris par le **décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique**.

En effet, selon le dernier alinéa de l'[article 56](#), et suivant en cela les orientations déjà fixées pour l'Etat par la loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001, « *Les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans les conditions prévues à l'article 136 de la loi du 28 décembre 2001 visée ci-dessus* ».

Le deuxième alinéa de l'article 47-2 de la Constitution, « *Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* » énumère **trois principes généraux**, le décret [n° 2012-1246 du 7 novembre 2012](#) présente **les caractéristiques qualitatives** décrites *infra*, sans hiérarchie entre elles ([article 57](#)).

- ➔ **La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat.**
 - **Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations.**
 - **Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile.**

Les principes généraux

Sincérité

La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. A cet effet, la comptabilité saisit et classe toutes les données nécessaires à la réalisation de son objet, pour autant qu'elles puissent être quantifiées, c'est-à-dire exprimées en nombres d'unités appropriées.

Dans le cadre des règles budgétaires et comptables en vigueur dans les EPLE, ces données de base sont enregistrées sans retard afin qu'elles puissent être traitées en temps opportun.

Même si une large partie des opérations comptables relatives aux EPLE sont également enregistrées dans d'autres comptabilités (Etat, collectivités territoriale de rattachement), **les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations.**

Régularité

La régularité est la conformité aux règles et normes comptables en vigueur.

Image fidèle

L'information présente une image fidèle des opérations, transactions et autres événements quand elle en donne à l'utilisateur des comptes la meilleure représentation possible.

Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas à donner une image fidèle, des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe. De plus, si dans un cas exceptionnel, l'application d'une règle se révèle impropre à donner une image fidèle, il doit être dérogé à cette règle, cette dérogation devant être mentionnée et motivée dans l'annexe avec l'indication de son effet sur les comptes.

Les caractéristiques qualitatives

Prudence

La prudence est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'établissement.

La prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués. La prudence ne doit pas porter atteinte à la neutralité.

Le principe de permanence

La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures. Toute exception à ce principe de permanence doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information.

[L'instruction n°14-0009 du 10 avril 2014](#) relative à la comptabilisation des changements de méthode comptable, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs précise :

« Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'organisme, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'organisme, celui-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthodes comptables est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'organisme, celui-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

Si l'application rétrospective est impraticable pour un ou plusieurs exercices présentés dans l'information comparative ou pour des exercices antérieurs aux exercices présentés, l'organisme indique les circonstances qui ont mené à cette situation et la date de début de l'application du changement de méthode comptable.

Les états financiers des exercices ultérieurs ne doivent pas reproduire ces informations ».

Exhaustivité

Les comptes doivent appréhender l'ensemble des événements de gestion, en fonction du degré de connaissance de leur réalité et de leur importance relative, dans le respect du principe de prudence. L'information comptabilisée dans les états financiers doit être exhaustive dans la mesure où une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse.

Le principe de continuité de l'exploitation

Le code de commerce prévoit que « Pour l'établissement des comptes annuels, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités » (article L123-20).

Pour les établissements publics, le même principe est appliqué puisqu'on se place toujours dans la perspective d'une continuité de l'existence de l'établissement et donc de la poursuite de ses missions et non d'une dissolution de l'établissement.

Le principe de spécialisation des exercices

Le principe de spécialisation des exercices, également appelé principe d'autonomie ou d'indépendance des exercices, se traduit par le découpage de la vie continue des entreprises en exercices comptables. L'exercice comptable dure un an (une année civile).

Au terme de cet exercice comptable, le résultat de la gestion de l'entreprise est déterminé et l'on peut effectuer des prévisions sur le résultat futur.

Ce même principe se retrouve dans le secteur des établissements publics et est même conforté par la règle de l'annualité budgétaire.

Le principe du nominalisme

Ce principe est également désigné sous les termes de « principe des coûts historiques » ou de « stabilité de l'unité monétaire ».

Il consiste à respecter la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des variations de son pouvoir d'achat. Cela conduit donc à considérer que l'unité monétaire est une unité de mesure stable et qu'ainsi on peut additionner la monnaie nationale de différentes époques.

Le principe de non-compensation

Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. La compensation des comptes est interdite, sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur (par exemple, les rabais, remises et ristournes).

Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture avant répartition de l'exercice précédent.

Les écritures du bilan d'entrée sont réalisées au plus tôt c'est-à-dire dès le basculement d'année pour les comptes de trésorerie et dès l'arrêt des comptes pour les autres comptes.

↳ *« qu'il résulte nécessairement du principe d'enchaînement des comptes annuels qui caractérise l'ensemble des systèmes comptables que le comptable qui a établi les soldes de clôture d'un exercice (comptable sortant) en reste chargé sous sa responsabilité pécuniaire personnelle jusqu'à la constatation par le juge des comptes, de l'exacte reprise de ces soldes par le comptable en fonctions, lors de l'ouverture de l'exercice suivant (comptable entrant) ».*

Les normes comptables

La comptabilité publique continue d'évoluer, de se moderniser ; un véritable droit de la comptabilité publique est en train de voir le jour sous l'impulsion du Conseil de la normalisation des comptes publics, autorité administrative indépendante dotée d'un pouvoir réglementaire.

Le **Conseil de normalisation des comptes publics** (CNoCP) est un **organisme consultatif** placé auprès du Ministre chargé des comptes publics en charge de la **normalisation comptable de toutes les personnes publiques et privées** exerçant une activité non marchande et financées majoritairement par des ressources publiques, et notamment des prélèvements obligatoires. Entrent dans le champ de compétence du CNoCP l'Etat et les organismes dépendant de l'Etat, les organismes de sécurité sociale, ainsi que les collectivités territoriales et les établissements publics locaux ([article 136 de la loi n°2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances 2002](#)).

Sa création est née de la **nécessité de définir une politique de normalisation comptable cohérente au niveau de l'ensemble des administrations publiques**.

Les dispositions relatives aux instances du Conseil figurent dans [l'arrêté du 28 mai 2015](#) relatif au Conseil de normalisation des comptes publics.

Le Conseil de normalisation des comptes publics est chargé d'émettre des avis [préalables sur tous les projets de normes comptables que contiennent les projets de textes législatifs ou réglementaires](#) comportant des dispositions comptables applicables aux personnes publiques et privées entrant dans son champ de compétence.

Le Conseil de normalisation des comptes publics propose également aux ministres compétents des normes comptables, des modifications ou des interprétations de normes comptables applicables à ces personnes. Il élabore des normes comptables qui sont publiées sous forme d'avis publiés sur son site www.economie.gouv.fr/cnocp et approuvées par arrêtés par les ministères concernés.

➔ *Un certain nombre de ces avis concernent les EPLE et sont repris dans [l'Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe M9-6](#).*

Les normes comptables applicables à l'Etat sont regroupées dans le [Recueil des normes comptables de l'Etat](#) (RNCE). Ce recueil, qui comprend désormais vingt et une normes comptables et un glossaire, permet d'établir les comptes de l'Etat.

La dernière actualisation de ces normes date de [l'arrêté du 23 septembre 2015](#) portant **modification des règles relatives à la comptabilité générale de l'Etat**.

Les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat sont modifiées conformément aux dispositions du Recueil des normes comptables de l'Etat annexé au présent arrêté et accessible sur le site : www.economie.gouv.fr/cnocp.

Sont d'application immédiate les dispositions de l'avis n° 2014-02 du 17 octobre 2014 du Conseil de normalisation des comptes publics relatif à la norme 18 sur les contrats concourant à la réalisation d'un service public et de l'exposé des motifs de la norme 11 du Recueil des normes comptables de l'Etat (avis du 17 octobre 2014 du Conseil de normalisation des comptes publics concernant une modification de l'exposé des motifs de la norme 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme » du Recueil des normes comptables de l'Etat).


Sont applicables aux états financiers de l'Etat à compter du 1er janvier 2018 (clos le 31 décembre 2018), avec possibilité d'application anticipée, les changements de méthodes comptables de l'avis n° 2014-01 du 17 octobre 2014 du Conseil de normalisation des comptes publics relatif à la définition des catégories et à l'évaluation à la date de clôture des immobilisations corporelles de l'Etat. Les autres dispositions de l'avis n° 2014-01 du 17 octobre 2014 susvisé sont d'application immédiate.

 [Téléchargez le Recueil des normes comptables de l'État](#)

Les normes comptables applicables aux établissements publics sont regroupées dans le [Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#) suite à l'avis adopté le 8 avril 2015 par le CNOCP à l'issue de plus de deux ans de travaux.

Ce Recueil se compose d'une introduction, de dix-neuf normes comptables comportant un exposé des motifs et des dispositions normatives, ainsi qu'un glossaire.

- ➔ **Le champ d'application se fonde sur les dispositions du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.** Article 1er, alinéas 4 à 6, du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : donc il ne concerne pas directement les EPLE (alinéa 2), mais il existe une logique de convergence des instructions comptables.
- ➔ Entrée en vigueur : 1^{er} janvier 2016 (exercice clos le 31 décembre 2016), avec possibilité d'application anticipée ; dérogations possibles jusqu'en 2020 en fournissant un commentaire approprié dans l'annexe, en mentionnant en particulier les raisons de l'absence d'application des dispositions concernées.

 Lire l'[Avis n° 2015-05 du 8 avril 2015 du CNOCP relatif au Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#)

 [Télécharger le Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#)

➔ ***Même si les EPLE ne sont pas directement visés dans le champ d'application de ces recueils des normes comptables, ces normes comptables s'imposent aux EPLE et sont reprises dans l'Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe. La compréhension de ces normes est indispensable pour comprendre l'évolution du droit de la comptabilité publique.***

[Sommaire](#)

[Informations](#)

[Achat public](#)

[Le point sur](#)

L'écriture comptable – la comptabilisation

La comptabilité d'un EPLE est une comptabilité fondée sur le **principe de la constatation des droits et des obligations**, en vertu duquel les opérations et les autres événements doivent être pris en compte au moment où ils se produisent, indépendamment de la date de paiement ou d'encaissement éventuellement afférente. En conséquence, les opérations et les événements sont enregistrés, selon le principe de continuité des droits et obligations de l'EPL, dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des périodes auxquelles ils se rattachent.

Définition

Un élément fait l'objet d'une écriture comptable lorsqu'il remplit les deux critères cumulatifs suivants :

- **son fait générateur est intervenu ;**
- **il peut être évalué de manière fiable.**

Lorsqu'un élément ne répond pas à tous les critères de comptabilisation (fait éventuel, évaluation non fiable), il n'est pas comptabilisé. En revanche, il peut faire l'objet d'une information en annexe du compte financier.

Les éléments toucheront les grandes catégories structurant le bilan, le compte de résultat et, le cas échéant, la trésorerie.

Les critères de la comptabilisation d'un fait générateur varieront donc selon le type d'élément (confer supra).

- ➔ **Évalué et contrôlé, l'élément est retracé sous la forme d'une écriture comptable.**
- ➔ **La connaissance de l'élément proviendra de l'information comptable. L'élément trouve son origine dans l'information comptable.**

L'information circule le long du processus, soit sous support papier, soit sous support numérique.

Information comptable	Support papier	Support numérique	Autre
Document comptable :	Document comptable papier	Document comptable sous forme de donnée informatique	
Preuve comptable :	Pièce justificative	Preuve comptable sous forme de donnée informatique	Élément physique

➔ **Évaluée et contrôlée, l'information comptable est retracée quotidiennement sous la forme d'une écriture comptable.**

L'écriture comptable			
Actif	Passif	Produits	Charges
Définition : un actif est une ressource actuelle contrôlée du fait d'un évènement passé	Définition : un passif est une obligation actuelle résultant d'un évènement passé, qu'il ne peut régler que par une sortie de ressources.	Définition : un produit est une augmentation de la situation nette survenue durant l'exercice, autre qu'un appel en fonds propres	Définition : une charge est une réduction de la situation nette survenue durant l'exercice, autre qu'une diminution des fonds propres
Comptabilisation : un actif est comptabilisé à la date de prise de son contrôle	Comptabilisation : un passif est comptabilisé dès que le droit du créancier devient opposable	Comptabilisation : un produit est comptabilisé au compte de résultat dès qu'il est acquis	Comptabilisation : une charge est comptabilisée lorsque le service est fait
Evaluation : la valeur d'entrée correspond à son coût	Evaluation : la valeur d'entrée correspond à sa valeur de remboursement	Evaluation : un produit est évalué comme l'augmentation de l'actif ou diminution du passif dont il est la contrepartie	Evaluation : une charge est évaluée comme l'augmentation du passif ou diminution de l'actif dont elle est la contrepartie

Les justifications des débits et des crédits des comptes utilisés sont produites au titre des pièces justificatives prévues par la nomenclature. L'annexe 12 de l'instruction [Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#) – Cadre budgétaire et comptable des EPLE décrit les justifications des débits et des crédits attendus.

Les points d'attention



L'information comptable non retracée



L'écriture passée sans justificatif.



L'écriture insincère, irrégulière, infidèle.



L'écriture ne respectant pas les attributs attendus : neutralité, pertinence, fiabilité, exhaustivité, intelligibilité, prudence, comparabilité, prééminence de la substance sur l'apparence (ne pas se fier à la qualification formelle), spécialisation des exercices, non-compensation, vérifiabilité.



La validation des écritures est quotidienne

Les pièces justificatives

- ❖ **Pour l'actif et le passif** Annexe 12 de l'instruction M9-6
- ❖ **Pour les produits** : Il n'existe pas de liste officielle de pièces justificatives
- ❖ **Pour les charges** : se reporter à l'annexe du décret n° [2016-33](#) du 20 janvier 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé
- ❖ **Pour les opérations de trésorerie** : se reporter aux relevés Trésor et aux opérations de la caisse.

ANNEXES

Textes de référence et documentation

- Décret [n° 2012-1246](#) du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
- Annexe 12 de l'Instruction M9-6 : [Instruction n° 2015-074 du 27 avril 2015 et annexe](#) Cadre budgétaire et comptable des EPLE
- Le [guide de la balance 2014](#)

[Sommaire](#)

[Informations](#)

[Achat public](#)

[Le point sur ...](#)