

Guide synthétique de la comptabilité des dépenses engagées

La tenue de la comptabilité d'engagement ou comptabilité administrative est de la responsabilité de l'exécutif de la collectivité. Le CGCT prévoit que les collectivités territoriales ont l'obligation de tenir une comptabilité d'engagement des dépenses.

Pourquoi tenir une comptabilité d'engagement ?

La comptabilité administrative permet de connaître à tout moment et en fin d'exercice :

- Les crédits ouverts et les prévisions de recettes
- Les crédits disponibles pour engagement,
- Les crédits disponibles pour mandatement,
- Les dépenses et recettes réalisées,
- L'emploi fait des recettes grevées d'affectation spéciale.

En fin d'exercice, elle permet :

- ◆ de déterminer le montant des rattachements de charges et produits qui influent sur le résultat de fonctionnement (procédure ne concernant pas, à titre obligatoire, les communes de moins de 3500 habitants) ;
- ◆ de dresser l'état détaillé des restes à réaliser ou état des dépenses engagées non mandatées.
 - En investissement, ils correspondent aux dépenses engagées non mandatées au 31 décembre de l'exercice et aux recettes certaines n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un titre de recette.
 - En fonctionnement, ils correspondent aux dépenses engagées au 31 décembre non mandatées et n'ayant pas fait l'objet d'un rattachement, donc pour les communes de plus de 3500 habitants, des dépenses engagées et n'ayant pas donné lieu à service fait au 31 décembre. En recettes, ils correspondent aux recettes certaines au 31 décembre et non mises en recouvrement à l'issue de la journée complémentaire.
- ◆ d'établir le compte administratif ; Les restes à réaliser issus de la comptabilité des engagements font partie intégrante du résultat du compte administratif. Les restes à réaliser en dépenses et recettes doivent être sincères¹,

Les informations issues de la comptabilité d'engagement sont utilisées dans la préparation et l'exécution du budget suivant ; l'état des dépenses engagées non mandatées a une double finalité : arrêter le montant des dépenses à reprendre au budget suivant et fixer le montant des mandatements et paiements qui pourront être

¹ Le représentant de l'état vérifie que le compte administratif ne fait pas apparaître, après prise en compte sincère des restes à réaliser un déficit supérieur à 5 ou 10% selon les collectivités des recettes de la section de fonctionnement.

effectués en début d'exercice dans l'attente du budget si le vote intervient après le 31 décembre.

La fiabilité de la comptabilité administrative réside dans l'exactitude des restes à réaliser en dépenses et recettes pour les deux sections. L'exactitude des restes à réaliser repose sur le suivi et l'enregistrement régulier des engagements et dégagements de dépenses et recettes, des émissions de mandats et titres.

Quelque soit le procédé utilisé, il doit permettre, à tout moment de dégager le montant des crédits disponibles pour engagement, selon l'une des formules suivantes :

- Crédits disponibles = (crédits ouverts + dégagements) – (engagements + mandatements)
= crédits ouverts – (engagements – dégagements) – mandatement
= crédits ouverts – dépenses engagées non mandatées – mandatements

Les chambres régionales des comptes lors des contrôles de gestion des collectivités locales constatent régulièrement des carences dans la tenue de la comptabilité d'engagement.

Mise en place et suivi de la comptabilité des dépenses engagées.

On distingue traditionnellement l'engagement comptable et l'engagement juridique.

➤ **L'engagement juridique** est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge financière. Cette obligation résulte notamment d'un contrat, d'un marché, d'une convention, d'une lettre de commande, un acte de vente, d'une délibération Il est saisi dans la comptabilité d'engagement pour son montant total et fera l'objet éventuellement de mandatements successifs. L'engagement juridique doit rester dans les limites des autorisations budgétaires (crédits limitatifs en dépense).

➤ **L'engagement comptable** consiste à réserver dans les écritures de la comptabilité d'engagement les crédits nécessaires et assurer leur disponibilité au moment du crédits limitatifs en dépense). Le contrôle de la disponibilité des crédits est opéré lors de l'engagement comptable.

L'engagement comptable précède l'engagement juridique ou lui est concomitant. Seuls sont reportés les engagements comptables s'appuyant sur un engagement juridique (délibération, contrat, bon de commande, marché...)

L'engagement comptable fait l'objet d'un suivi. Au moment de l'engagement, le montant définitif de la dépense n'est pas toujours connu, des avenants peuvent intervenir sur des marchés, les prix peuvent être révisés...D'autre part, un engagement juridique et comptable peut être annulé pour diverses raisons.

L'engagement comptable est ajusté jusqu'au moment de la liquidation de la dépense si besoin est.

Un rapprochement doit être effectué entre l'engagement et le mandatement ; si le montant du mandatement excède celui de l'engagement, un engagement complémentaire sera constaté, à l'opposé, si le mandatement est inférieur, l'engagement sera réduit (dégagement). Un dégagement est constaté en cas d'annulation ou de réduction d'un engagement précédemment enregistré

L'engagement comptable est référencé : numéro du bon de commande, numéro de l'ordre de service ou toute codification propre à la collectivité compte tenu de son système d'information. Un seul numéro correspond à un engagement.

Pratique d'une ville : le référencement des engagements se fait soit par incrémentation automatique lorsqu'il s'agit de l'utilisation d'un logiciel (bon de commande informatisé, engagement d'une subvention par le logiciel dédié Satel) soit par la reprise du n° de souche lors de l'utilisation d'un bon de commande papier. Il est possible de créer un n° d'engagement avec plusieurs lignes (imputations multiples, fournisseurs différents sur une même opération.

Quelque soit l'organisation adoptée par la collectivité² et les outils informatiques utilisés, elle doit mettre en place, une procédure permettant :

- l'inscription des engagements comptables,
- d'assurer le lien entre engagement comptable et engagement juridique,
- d'assurer le suivi jusqu'à la liquidation puis le mandatement.

Les acteurs de chaque phase doivent être identifiés ainsi que les documents supports de chaque action. Les échanges entre acteurs sont formalisés et tracés

Les différents types d'engagement

➤ **L'engagement provisionnel** : dès le début de l'exercice, certaines dépenses peuvent être évaluées (contrats d'entretien, de maintenance, rémunérations du personnel en place...° Ces dépenses peuvent faire l'objet d'un engagement provisionnel dès le début de l'exercice.

Pratique d'une ville : l'engagement provisionnel peut être utilisé (contrats donnant lieu à des versements mensuels...) mais de manière limitée pour éviter les oublis d'annulation du solde en fin d'exercice

➤ **L'engagement ponctuel** : intervient par opposition à l'engagement provisionnel, en cours d'année, à la naissance d'une nouvelle obligation : signature d'un nouveau contrat, dépenses ponctuelles.

➤ **L'engagement anticipé** : il se rapporte à des dépenses dont la réalisation est quasi certaine mais pour lesquelles l'engagement juridique n'a pas encore été formalisé. Cet engagement constitue une réservation de crédit ; Si l'engagement juridique intervient durant l'exercice, il s'inscrit dans la limite de l'engagement comptable avec les ajustements éventuels Si l'engagement juridique n'intervient pas ou intervient pour un montant inférieur, le montant des engagements comptables non suivis d'engagement juridique ne fait l'objet d'aucun report sur l'exercice suivant.

Pratique d'une ville : utilisation à la marge avec la même problématique du risque en fin d'exercice.

Les différentes phases de la comptabilité des dépenses engagées :

La tenue de la comptabilité des dépenses engagées concerne l'ensemble des collectivités ainsi que l'ensemble des dépenses (fonctionnement et investissement).

◆ Phase 1 : ouverture des crédits

Le budget et les documents budgétaires postérieurs (budget supplémentaire, décisions modificatives) sont présentés par l'ordonnateur au niveau de l'article. L'engagement est donc également constaté au niveau de l'article.

² Centralisée ou déconcentrée

Le suivi de la consommation des crédits s'effectue au niveau de vote adopté par l'assemblée délibérante : article, chapitre ou opération (pour certaines dépenses d'investissement).

Le niveau de suivi des crédits encadre les pouvoirs de l'exécutif pour réaliser des virements de crédits sans en référer à l'assemblée délibérante.

La première phase de la comptabilité d'engagement des dépenses consiste à ouvrir les crédits.. Les ouvertures de crédit de chaque chapitre mentionne le montant ouvert et la nature du document budgétaire qui a prévu ces crédits (budget primitif, budget supplémentaire, différentes décisions modificatives numérotées).

◆ Phase 2 : La constatation de l'engagement

En début d'exercice, une fois le budget adopté, les engagements provisionnels sont inscrits ce qui entraîne réservation des crédits.

En cours d'exercice, dès que la décision est prise de procéder à une dépense et formalisée par un bon de commande, le signature d'un marché, le montant provisionnel de la dépense est reporté dans la comptabilité des dépenses engagées.

Les informations enregistrées sont : un numéro d'engagement (ordre chronologique), la date de l'inscription, la nature de l'engagement, le nom du créancier, les références du bon de commande et/ou du marché ou toute autre référence délibération, acte juridique... , le montant de l'engagement.

Pratique d'une ville :: les informations (et par conséquent les documents utilisés) sont déterminées par le progiciel financier : objets, n° et année du marché (chaque marché fait l'objet d'une fiche reprenant ses caractéristiques administratives et financières), nomenclature achat, mode de passation, imputation (ligne budgétaire : sous-fonction, nature, n° de programme en investissement, code mission), montant HT, taux de TVA et montant TTC, fournisseur et domiciliation bancaire, des codifications internes aux directions éventuellement (par exemple identification du bien par les bâtiments). Pour les subventions, l'engagement est géré par un logiciel dédié Satel audité dans le cadre du contrôle partenarial. Sont notamment reprises les infos relatives à la référence de la délibération, la situation de l'association par rapport à ses obligations (transmission des comptes...), l'échéancier des paiements.

Le cumul des engagements est calculé et le solde restant disponible pour engagement est calculé par différence en rapprochant le cumul des engagements, des crédits ouverts.

Selon le modèle organisationnel choisi par les collectivités cette phase relève de la directions des finances , des services opérationnels ou gestionnaires ou d'une direction ou service intermédiaire qui reçoit les besoins exprimés par les services et procède à l'engagement après vérifications comptables et budgétaires et envoie la commande au fournisseur. Il s'agit d'une sorte de pré visa financier

◆ Phase 3 : la constatation du service fait

C'est un moment clé de la comptabilité des dépenses engagées, il est complexe à mettre en œuvre.

La constatation de la date du service fait, en pratique : la date de livraison ou la date d'exécution des prestations permet de suivre l'exécution matérielle de la dépense. Les marchandises commandées ont elles été reçues ? Ont elles été reçues dans les délais ? Les prestations demandées ont elles été réalisées ? Ont elles été réalisées dans les délais contractuels? Sont elles conformes ?

La date de constatation du service fait détermine si les charges sont rattachées à l'exercice finissant ou non ; Le suivi de la date de constatation du service fait permet aussi en fin d'exercice d'établir l'état des restes à réaliser de la section de fonctionnement.

La constatation du service fait doit être retracée dans la comptabilité d'engagement. Il convient de relever la date de livraison des fournitures, la date d'exécution des prestations ;

- ☞ Pour les biens et marchandises livrées, l'enregistrement s'effectue à partir du bon de livraison ou du document en tenant lieu.
- ☞ Pour les prestations de service, les prestations intellectuelles, les opérations complexes et/ou dont la réalisation est étalée dans le temps (marché de construction, marché d'entretien, de maintenance) la collectivité doit définir le document support qui matérialise la constatation du service fait et entraîne l'enregistrement dans la comptabilité des dépenses engagées. Il faut, dans la mesure du possible, éviter de constater le service fait au moment de la réception de la facture.
- ☞ Dans le cas des marchés d'entretien ou de maintenance, par exemple, la collectivité doit suivre l'exécution du marché et s'assurer que les prestations sont effectivement effectuées, aux dates et fréquences prévues contractuellement. Le prestataire, lors de chaque passage, le matérialise par un bon de passage, une annotation sur un carnet d'entretien ou tout autre moyen contractuellement prévu. Ce document, matérialise le service fait et assure la traçabilité du contrôle de la collectivité sur son prestataire.

La constatation du service fait se matérialise par l'enregistrement dans la comptabilité des dépenses engagées de cette date.

Le service responsable de cette opération varie selon l'organisation adoptée par la collectivité.

Ce sera la direction des finances, dans une organisation centralisée, le service opérationnel ou gestionnaire dans une organisation

Pratique d'une ville : la constatation du service fait relève de la responsabilité des services déconcentrés qui seuls sont en mesure de contrôler sur le terrain. Ils doivent obligatoirement indiquer la date dans le logiciel à l'occasion de la liquidation de la facture et l'apposer sur la facture papier + visa du directeur

◆ Phase 4 : la liquidation

Cette phase est de la responsabilité de l'ordonnateur, elle précède le mandatement et n'est pas retracée dans la comptabilité des dépenses engagées formellement.

Cette phase est importante puisqu'elle permet à l'ordonnateur de vérifier que la facture présentée est conforme au bon de commande et/ou aux dispositions contractuelles. Selon les organisations adoptées, elle relève de la direction des finances (organisation centralisée) ou des directions opérationnelles ou gestionnaires (organisation décentralisée).

Ne peuvent être liquidées que des dépenses pour lesquelles il y a eu service fait sauf pour les charges constatées d'avance (primes d'assurance, documentation, commande par internet...)³.

³ cas limitativement prévus par instruction.

◆ Phase 5 : le mandatement

Si le mandatement est concomitant à l'engagement, il y a lieu de constater l'engagement dans le support dédié et dans la série numérotée des engagements et avant le mandatement.

Dans la comptabilité d'engagement sont reportés les références du mandat ainsi que son montant, le cumul des mandats imputés sur le chapitre concerné.

En cas de constatation de différence entre le montant engagé et la somme mandatée, un engagement complémentaire, ou une réduction de l'engagement initial est enregistrée.

Le mandatement relève de la direction des finances quelque soit l'organisation adoptée. La direction des finances doit disposer pour procéder au mandatement d'informations détenues par les autres directions et relatives au service fait et à la liquidation. Une procédure doit être mise en place afin d'assurer la circulation de l'information entre les directions opérationnelles ou gestionnaires et la direction financière.

◆ Phase 6 : l'arrêt des inscriptions

Les inscriptions sont arrêtées au 31 décembre, conformément à la règle d'annualité pour les deux sections ; la collectivité peut décider d'arrêter les engagements au titre d'un exercice avant le 31 décembre et ce afin de réduire le montant des charges à rattachées, et des restes à réaliser et de clôturer sa gestion le plus rapidement possible.

La comptabilité des dépenses engagées peut être arrêtée en cours d'année afin d'effectuer un contrôle des inscriptions, de chiffrer les crédits disponibles, de déterminer les engagements non mandatés.

La comptabilité des dépenses engagées doit être régulièrement rapprochée de la comptabilité tenue par le comptable afin de procéder à l'ajustement des crédits disponibles pour le mandatement.

Modèle de tenue de la comptabilité des dépenses engagées :

Rubriques nécessaires au suivi

CHAPITRE Ou Article (selon niveau de vote du budget)				Crédits ouverts				Cumul	Montant des mandatements				
				Budget précédent :									
N° engagt	Date	Nature De l'engagt	Créancier	N° BC N° marché	Montant de L'engagt	Cumul Des engagt.	Crédits disponibles	Date Service fait	N° du Mandat	Date du mandat	Montant du mandat	Cumul des mandats	Engagt Compl. ou rectific.

Comptabilité des dépenses engagées et gestion pluriannuelle

Toutes les collectivités (régions, département, communes et EPCI) peuvent adopter une gestion pluriannuelle de l'engagement des dépenses

◆ Définition

L'annualité budgétaire s'impose aux collectivités. Le recours aux autorisations de programme, autorisations d'engagement et aux crédits de paiement constitue un aménagement au principe de l'annualité budgétaire qui permet de tenir compte de la réalité, à savoir que certaines dépenses notamment d'investissement, voient leur réalisation s'échelonner sur plusieurs exercices.

La gestion sous forme d'AP (autorisation de programme), AE (autorisation d'engagement) et CP (crédits de paiement) permet à une collectivité de ne pas faire supporter au budget d'un exercice donné, l'intégralité d'une dépense pluriannuelle et de ne pas devoir prévoir, en recette, l'intégralité des recettes correspondantes. Seules les dépenses à payer au cours de l'exercice donné sont retracées au budget et l'équilibre de chaque section s'apprécie qu'au regard des seuls crédits de paiement.

- **Les autorisations de programme (AP)** constituent la limite supérieure des dépenses qui peuvent être engagées pour l'exécution des investissements. Elles demeurent valables, sans limitation de durée jusqu'à ce qu'il soit procédé à leur annulation. Elles peuvent être révisées.
- **Les autorisations d'engagement (AE)** constituent le limite supérieur des dépenses qui peuvent être engagées pour l'exécution des dépenses de fonctionnement. Elles demeurent valables sans limitation de durée jusqu'à ce qu'il soit procédé à leur annulation. Elles peuvent être révisées. Les AE ne concernent pas toutes les dépenses de fonctionnement.
 - ✓ **Région et Département** : les AE sont réservées aux dépenses résultant de conventions, de délibérations ou de décisions au titre desquelles la collectivité s'engage au delà d'un exercice budgétaire, dans le cadre de ses compétences, à verser une subvention, une participation ou une rémunération à un tiers, à l'exclusion des frais de personnel.
 - ✓ **Commune et EPCI** : les AE ne peuvent pas concerner des frais de personnel et des subventions versées à des organismes privés.
- **Les crédits de paiement (CP)** inscrits au budget sont la matérialisation des AP/AE. Ils constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être mandatées au cours de l'exercice budgétaire, pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des autorisations de programme ou d'engagement correspondantes.

◆ Pourquoi adopter une gestion pluriannuelle ?

- ☞ La collectivité affiche un meilleur taux de réalisation des opérations d'investissement,
- ☞ Les reports d'emprunt dans le compte administratif sont réduits,
- ☞ Le budget primitif est plus clair, il se rapproche davantage du compte administratif,
- ☞ Les services techniques peuvent mieux planifier les travaux, plus besoin d'attendre le vote du budget

☞ Les prévisions de dépenses sur plusieurs exercices, permettent de fiabiliser les perspectives financières et les arbitrages entre fiscalité / emprunt sont améliorés : la gestion en AP/AE constitue un outil de pilotage

☞ La gestion AP/AE/CP permet de concilier des logiques différentes :

- **Logique politique** ; qui souhaite afficher budgétairement ses projets d'investissement,
- **Logique financière** qui cherche à limiter les inscriptions en crédits de l'année à un niveau réaliste,
- **Logique technique** qui souhaite planifier les programmes d'investissement sur plusieurs exercices.

◆ **Les règles de gestion des AP/AE/CP**

- Le vote

Les AP/AE peuvent être votées lors de toute session budgétaire.

Il est possible de prévoir des typologies d'AP/AE différentes selon les besoins des collectivités en matière de gestion ; les règles de gestion (durée, caducité, annulation...) peuvent différer selon les typologies.

- **Région** : les AP/AE sont votées lors de l'adoption du budget ou des décisions modificatives.
- **Département, commune, EPCI** : les AP/AE sont votées par une délibération distincte de celle du vote du budget ou d'une décision modificative.

Les AP/AE sont votées au niveau du chapitre pour les régions. En ce qui concerne les autres collectivités et les EPCI, l'assemblée délibérante peut procéder au vote par chapitre, nature, programme, opération ou groupe d'opérations (parfois dénommé « programme »). Dans tous les cas, le libellé de l'autorisation doit être clair pour permettre à l'assemblée délibérante d'identifier l'objet sans ambiguïté. Les autorisations qui n'auront pas été votées par opération devront être affectées à une ou plusieurs opérations par décision de l'ordonnateur.

Le CGCT prévoit que, pour les départements, les communes et les EPCI, « chaque AP ou AE comporte la répartition prévisionnelle par exercice des crédits de paiement correspondants ». La somme des crédits de paiement doit être égale au montant de l'autorisation.

- L'affectation

☞ **L'affectation se situe en amont de l'engagement.** L'affectation est la décision de la collectivité de mettre en réserve un montant de crédits destinés à la réalisation d'une opération d'investissement identifiée et évaluée.

☞ **L'affectation n'est prévue que pour les régions** ; c'est le conseil régional ou la commission permanente en cas de délégation qui affecte par chapitre ou article les AP/AE à une opération. Les autres collectivités peuvent mettre en place une procédure d'affectation

➤ La gestion des AP/AE

La réglementation relative aux règles de gestion et suivi des AP/AE est succincte. « Les AP/AE demeurent valables sans limitation de durée jusqu'à ce qu'il soit procédé à leur annulation. Elles peuvent être révisées ».

- **Région** : le règlement budgétaire et financier doit comporter des mentions obligatoires relatives à la caducité des AP/AE et au report éventuel des CP afférents à une AP.
- **Département** : le règlement budgétaire et financier doit préciser les modalités de gestion des autorisations de programme, des autorisations d'engagement et des crédits de paiement.
- **Autres collectivités** : la réglementation ne prévoit rien.

Les collectivités ayant recours à la gestion pluriannuelle pour une partie de leurs crédits ont tout intérêt, même en l'absence d'obligations réglementaires, à adopter dans un règlement budgétaire et financier, ou dans un autre document, des règles de gestion des AP/AE qui précisent les modalités de caducité, annulation, modification, révision, transfert de celles-ci.

Une bonne gestion des engagements pluriannuels réclame un suivi régulier, précis, et une actualisation permanente des montants et du calendrier.

➤ La gestion des crédits de paiement

Peu de règles existent régissant la gestion des CP.

- **Région** : le CGCT prévoit que le règlement budgétaire et financier peut aussi préciser les modalités de report des crédits de paiement.
- **Département** : le CGCT prévoit que le règlement budgétaire et financier doit indiquer les modalités de gestion des crédits de paiement.

Toutes les collectivités utilisant les crédits de paiement gagneraient à édicter des règles de gestion relatives à la caducité, l'annulation, la modification des crédits de paiement afin notamment d'éviter le risque d'une déconnexion progressive entre le montant des AP/AE votées et le montant maximum des crédits de paiement pouvant être inscrits au budget.

Le ratio de couverture (obligatoire pour les régions) permet de suivre l'évolution des AP/AE affectées par rapport au CP mandatées :

<i>AP affectées non couvertes par des CP réalisées au 1/1/N</i>	<i>Flux d'AP Affectées dans l'année</i>	<i>AP Affectées annulées</i>	<i>Stock d'AP Affectées restant à financer</i>	<i>CP mandatés au budget de l'année N</i>	<i>AP affectées non couvertes par des CP Mandatés au 31/12/N</i>	<i>Ratio de couverture des AP affectées</i>
1	2	3	4 = (1+2) - 3	5	6 = 4 - 5	6/5

(source : annexe du compte administratif de la région)

Le calcul de ce ratio pour toutes les collectivités adoptant une gestion pluriannuelle est recommandé.

➤ L'engagement

Dans le cadre d'une gestion pluriannuelle, l'engagement porte sur l'autorisation de programme ou sur l'autorisation d'engagement et doit rester dans la limite de l'affectation (quand elle existe). Comme en matière de crédits annuels, l'engagement comptable précède l'engagement juridique.