

Note de la DGFIP relative aux inscriptions budgétaires des attributions de compensation

OBJET: Fiabilisation des comptes de gestion 2013 pour le recensement des attributions de compensation (comptes 7321 et 73921) pour la répartition de la dotation globale de fonctionnement 2014

ANNEXE :

- Impacts des attributions de compensation sur le potentiel financier des communes
- Rappel général sur le fonctionnement des attributions de compensation.
- Procédure de correction des comptes de gestion en cas d'absence de crédits budgétaires

Cette fiche reprend les principaux éléments de la circulaire conjointe DGCL/DGFIP du 1^{er} mars 2012 portant sur la correction des erreurs d'imputation sur les comptes 7321 et 73921 « attribution de compensation » ainsi que de la circulaire de recensement DGF du 23 août 2012 détaillant les modalités de recensement des attributions de compensation par les services préfectoraux. Elle vise à s'assurer de la fiabilisation des comptes 2013 qui seront utilisés pour la répartition de la DGF en 2014.

Pour la première fois en 2012, les attributions de compensation versées ou perçues par les communes et leurs groupements à fiscalité propre ont été utilisées pour le calcul des dotations de l'Etat aux collectivités territoriales.

En 2012, des premières extractions comptables sont ressorties de nombreuses anomalies : absence de données, non concordance des montants. Une grande campagne de contrôle et de fiabilisation des données a été conduite conjointement par la DGCL et la DGFIP et mise en œuvre au niveau local par les préfetures et les DDFIP/DRFIP. Cette campagne a permis de fiabiliser l'ensemble des données. Néanmoins, elle a entraîné un retard dans le calcul des dotations de péréquation communales et du FPIC.

En 2013, l'implication des services préfectoraux et des directions régionales et départementales des finances publiques a permis de fiabiliser l'ensemble des attributions de compensation dans des délais plus courts qu'en 2012. Néanmoins, comme en 2012, la présence d'anomalies lors des premières extractions comptables en février a rendu nécessaire un contrôle précis des données, ce qui a pesé sur le calendrier de calcul des dotations et de notification de leur montant aux communes.

C'est pourquoi, en vue de la préparation de la campagne de recensement pour la répartition de la dotation globale de fonctionnement en 2014, il est rappelé que **les comptes 7321 et 73921 ouverts à la balance générale des comptes des collectivités concernées doivent être fiabilisés le 31 janvier au plus tard en vue d'une extraction comptable début février (il est précisé que la consolidation des balances générales des comptes arrêtées le dernier jour du mois N s'opère au niveau national en début de mois N+1, or, l'article R 2334-2 du CGCT précise que les attributions de compensation prises en compte sont celles constatées au 15 février de l'année de répartition au compte prévu pour leur imputation dans les comptes de gestion des communes au titre de l'année précédant l'année de répartition).**

Le travail conjoint entre préfectures et DDFIP/DRFIP, concernant notamment la transmission des dernières délibérations connues fixant le montant des attributions de compensation, est nécessaire. Ce travail de suivi doit être organisé en amont de la campagne de recensement pour la dotation globale de fonctionnement.

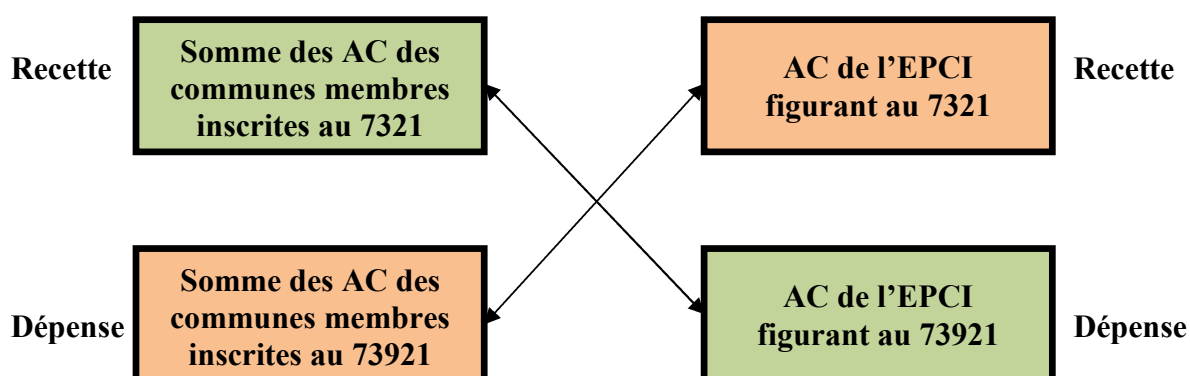
L'attention est également appelée sur les nouvelles dispositions concernant les attributions de compensation à partir de 2013, détaillées en deuxième partie de la présente note.

I) Données à fiabiliser :

Il s'agit de fiabiliser pour chaque commune membre d'un EPCI faisant application en 2013 du régime de fiscalité professionnelle unique prévu à l'article 1609 *nonies* C du code général des impôts (CGI) ou du régime de fiscalité professionnelle de zone prévu à l'article 1609 *quinquies* C du CGI :

- l'attribution de compensation budgétaire perçue par la commune en 2013 et figurant dans le compte de gestion 2013 de la commune. Elle est inscrite au compte 7321.
- l'attribution de compensation budgétaire reversée par la commune à l'EPCI en 2013 (dite « attribution de compensation négative ») et figurant dans le compte de gestion 2013 de la commune. Elle est inscrite au compte 73921.

Pour chaque EPCI, il conviendra de s'assurer que les données des communes membres sont cohérentes avec les données de l'EPCI. La somme des montants constatés au crédit du compte 7321 des communes membres doit être égale au montant figurant au débit du compte 73921 de l'EPCI. Inversement, la somme des montants constatés au débit du compte 73921 des communes membres doit être égale au montant figurant au crédit du compte 7321 de l'EPCI.



Les montants inscrits dans ces comptes doivent correspondre aux montants figurant dans les dernières délibérations connues. Si par exemple, au 1^{er} janvier 2014, aucune délibération, ni décision modificative concernant les attributions de compensation n'a été prise depuis 2009, le montant devant apparaître dans le compte de gestion de la commune ou de l'EPCI est celui figurant dans la délibération en date de 2009.

Ces montants sont exigibles annuellement au titre de l'exercice en cours. Toute révision des attributions de compensation doit être constatée avant le 1^{er} janvier 2014.

Les attributions de compensation constituent une dépense obligatoire pour les établissements publics de coopération intercommunale.

II) Modalités de contrôle et de recensement des attributions de compensation perçues ou versées en 2013 pour la dotation globale de fonctionnement 2014

A/ Calendrier et procédure

Comme en 2012, les services préfectoraux saisiront dans l'interface Colbert les montants d'attributions de compensation perçues ou versées au titre de 2013 correspondant aux dernières délibérations connues entre septembre 2013 et janvier 2014. Néanmoins, comme ces données seront nécessairement rapprochées des montants inscrits dans les comptes de gestion début février 2014, **il est recommandé que les services préfectoraux et les services des DDFIP/DRFIP travaillent conjointement sur ce sujet en amont de la saisie des données. Aucun écart entre les données saisies par les préfetures et les données issues de la comptabilité au 31 janvier 2014 ne doit apparaître.**

• Phase 1 : entre juin et décembre 2013

Les services préfectoraux et les services de la DDFIP/DRFIP établissent une procédure assurant un suivi actualisé des délibérations concernant les attributions de compensation et une concordance entre les montants qui seront saisis par les services préfectoraux et ceux qui apparaîtront dans les comptes de gestion 2013 des communes.

Il est particulièrement recommandé notamment pour les collectivités qui présentaient une anomalie en ce sens de s'assurer que des crédits budgétaires suffisants ont été ouverts au budget primitif au chapitre 014 « Atténuations de produits » afin de permettre le mandatement des attributions de compensation négative sur le compte 73921.

Les DDFIP/DRFiP seront destinataires d'un fichier consolidé des balances générales des comptes des collectivités concernées de leur département en juin, septembre, décembre 2013 et janvier 2014 afin de les aider dans le pilotage de cette action de fiabilisation.

• Phase 2 : entre septembre 2013 et le début du mois de janvier 2014

Les services préfectoraux renseignent puis valident les montants d'attribution de compensation des communes dans l'application Colbert.

• Phase 3 : de mi-janvier à fin-janvier 2014

Les services de la DGCL procèdent à des contrôles de cohérence et de variation des données saisies par les services préfectoraux.

• Phase 4 : février 2014

Extraction globale par la DGFIP des comptes de gestion 2013 et transmission à la DGCL d'un fichier avec l'ensemble des attributions de compensation 2013 des communes.

Les services de la DGCL contrôlent la concordance entre ces montants et ceux renseignés par les préfetures. Toute différence devra être justifiée.

L'ensemble des données doit pouvoir être validé le 15 février 2014 au plus tard.

B/ Cas particuliers en 2013

1. Mouvements de périmètre au 1^{er} janvier 2013 et impacts sur les attributions de compensation

Les mouvements de périmètre d'EPCI ainsi que les passages à fiscalité professionnelle unique constatés au 1^{er} janvier 2013 ont été particulièrement nombreux du fait de l'application des schémas départementaux de coopération intercommunale. Or, ces changements de périmètre peuvent conduire au versement d'attributions de compensation pour la première fois à des communes qui n'étaient pas membres d'un EPCI au 1^{er} janvier 2012 ou qui étaient membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle ou encore à la révision des montants individuels d'attribution de compensation pour les EPCI ayant changé de périmètre.

Une vigilance accrue doit être portée vis-à-vis de ces différents cas de figure.

2. Règles de variation des attributions de compensation en 2013

L'annexe 1 de la circulaire n°NOR/INT/B/13/03544/C du 7 mars 2013 relative aux informations fiscales utiles à la préparation des budgets primitifs locaux pour 2013 précise les **dispositions particulières concernant les attributions de compensation pour certaines communes appartenant à un EPCI ayant changé de périmètre au 1^{er} janvier 2013.**

L'article 40 de la loi n°2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 a assoupli les modalités de fixation des attributions de compensation (AC) en cas de fusion d'EPCI ou de modification de périmètre. Aux termes des dispositions du 5° du V de l'article 1609 *nonies* C du code général des impôts en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2013, la première année où la modification de périmètre produit ses effets au plan fiscal, les AC sont liquidées comme suit :

- *Pour les communes antérieurement membres d'un EPCI faisant application du régime de fiscalité professionnelle unique* : en principe, le montant de l'AC est **égal à** ce que lui versait l'EPCI d'origine, l'année précédant la fusion ou la modification de périmètre.

Il peut être dérogé à cette règle, **uniquement la première année** où la fusion ou la modification de périmètre produit ses effets au plan fiscal, en cas de révision librement décidée par délibérations concordantes ***prises à la majorité qualifiée des conseils municipaux concernés et du conseil communautaire*** dans les conditions prévues à l'article 5211-5 du CGCT. Toutefois, cette révision est encadrée : l'ajustement à la baisse ou à la hausse ***ne peut excéder 5%*** du montant initial de l'attribution de compensation.

- *Pour les autres communes* : le montant des AC est calculé conformément aux ***règles de droit commun.***

Il conviendra de tenir compte de ces nouvelles dispositions pour l'examen des délibérations prises en 2013 concernant les attributions de compensation de ces catégories de communes.

Un EPCI a néanmoins la faculté de procéder à une révision des AC conduisant à une variation supérieure à 5% de leur montant initial, dès lors que le conseil communautaire a statué à l'unanimité et que les modalités de cette révision sont fondées sur le rapport de la commission locale d'évaluation des transferts de charges.

Une liste des communes concernées par ces règles de variation pour chaque département sera transmise aux services préfectoraux ainsi qu'aux DDFIP/DRFIP.

C/ Principaux points de vigilance concernant l'imputation comptable des attributions de compensation

En 2013 comme en 2012, la majorité des erreurs constatées dans les comptes 7321 et 73921 relevait de trois causes : les **chevauchements d'exercice**, l'**absence de crédits budgétaires** dans le chapitre dédié et la **confusion de l'attribution de compensation et d'une autre recette/dépense dans un même compte**.

Afin de prévenir ces erreurs dans les comptes de gestion 2013 des communes, nous rappelons la procédure à suivre pour éviter ou corriger ces erreurs.

1. Chevauchements d'exercice

Lorsque les attributions de compensation imputées aux comptes dédiés au titre de 2012 et perçues et/ou versées en janvier 2013 ont été retracées sur l'exercice 2013 pour les uns et sur l'exercice 2012 pour les autres.

⇒ Dans cette hypothèse, les comptables publics doivent neutraliser ces sommes non rattachées à l'exercice 2012 en demandant leur réimputation sur le compte 7328 (montant perçu) ou 73928 (montant versé) « Autres reversements de fiscalité ».

Les chevauchements d'exercice font partie des cas les plus fréquents et concernent majoritairement des retards de mensualité dans le versement de l'attribution de compensation. Les montants d'attribution de compensation d'exercices précédents doivent impérativement être neutralisés par une inscription sur le compte 7328 de façon à ce que seule l'attribution de compensation perçue ou versée au titre de 2013 apparaisse sur le compte de gestion 2013 de la commune.

Pour les collectivités qui ont l'habitude d'émettre les titres et les mandats relatifs aux attributions de compensation avec retard sur l'exercice suivant, il conviendra de recourir à la procédure de rattachement des charges et des produits à l'exercice afin de ne pas fausser les comptes de l'exercice 2013.

2. Absence de crédits budgétaires

Il a été constaté dans de nombreux cas, et notamment celui des attributions de compensation négative, que le montant apparaissant dans le compte de gestion de la commune ne correspondait que partiellement au montant d'attribution de compensation figurant dans la délibération concordante du fait de l'absence de crédits budgétaires sur les comptes dédiés de l'EPCI ou de la commune. Cette absence de crédits budgétaires se traduit alors de deux façons : soit par un report sur l'exercice suivant (cas 1.), soit par une imputation erronée (cas 3.) sur le même exercice (utilisation d'un autre compte où des crédits sont disponibles), ce qui rend d'autant plus difficile l'identification de l'attribution de compensation dans le compte de gestion.

Le problème tient à l'imputation initiale des mandats et des titres par l'ordonnateur, d'où la nécessité de sensibiliser ce dernier au caractère de dépense obligatoire que revêt l'attribution de compensation et de prévoir les crédits suffisants au regard du montant inscrit dans la dernière délibération connue et qui est dû par l'EPCI ou la commune (dans le cas d'une attribution de compensation négative).

La procédure de correction des comptes de gestion en cas d'absence de crédits budgétaires est détaillée en annexe de la présente note.

3. Confusion entre l'attribution de compensation et une autre recette/dépense

Dans certains cas, le montant renseigné aux comptes 7321 et 73921 ne comprend pas l'attribution de compensation mais une autre donnée. Le plus souvent, il s'agit d'autres transferts financiers entre communes et EPCI : transferts de fiscalité pris en application de la loi n°80-10 du 10 janvier 1980 ou dotation de solidarité communautaire. **Ces données n'ont pas à figurer dans le compte des attributions de compensation, les comptes 7321 et 73921 sont les seuls comptes d'imputation dédiés aux attributions de compensation.**

ANNEXE 1 : LE ROLE DES ATTRIBUTIONS DE COMPENSATION DANS LE CALCUL DU POTENTIEL FINANCIER DES COMMUNES

Depuis 2012, les attributions de compensation sont nécessaires au calcul du potentiel financier des communes, critère déterminant pour la répartition des principales dotations de péréquation communales : dotation de solidarité rurale (DSR), dotation de solidarité urbaine (DSU), dotation nationale de péréquation (DNP), mais aussi pour la répartition du fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France (FSRIF), de l'écrêtement du complément de garantie de la dotation forfaitaire et de la dotation particulière élu local (DPEL).

La prise en compte des attributions de compensation dans le potentiel financier vise à mesurer objectivement la richesse d'une commune en la corrigeant des transferts financiers entre celle-ci et son EPCI de rattachement. Elle concerne les communes membres d'un EPCI faisant application de l'article 1609 *nonies* C du CGI (FPU) ou de l'article 1609 *quinquies* C du même code (FPZ).

En effet, la fiscalité perçue par l'EPCI en lieu et place de ses communes membres est incluse dans le potentiel financier de celles-ci en fonction de leur population, les services fournis en lieu et place des communes étant les mêmes sur le territoire intercommunal.

Néanmoins, dans la grande majorité des cas, ce transfert de fiscalité a pour contrepartie le versement d'une attribution de compensation, dont les modalités de fixation sont détaillées en Annexe 2 de la présente note.

Avant 2012, les attributions de compensation n'étaient pas prises en compte dans le calcul du potentiel financier. Les transferts financiers entre communes et EPCI étaient évalués à partir des bases historiques figées de taxe professionnelle des communes membres, c'est-à-dire aux dernières bases de taxe professionnelle connues avant l'adhésion de la commune à l'EPCI. On estimait ainsi que, une fois les attributions de compensation versées par l'EPCI retranchées de la fiscalité transférée, la richesse « nette » de l'EPCI correspondait à l'accroissement des bases de taxe professionnelle sur l'ensemble intercommunal par rapport à l'apport initial de chacune des communes membres. L'avantage de ce procédé était de ne pas avoir à recenser individuellement les montants d'attribution de compensation, qui concernaient potentiellement 23 169 des communes en 2009 (soit 62% des communes). L'inconvénient majeur était toutefois d'ignorer la diversité de l'intégration fiscale dans le paysage intercommunal, et notamment le versement d'attributions de compensation, non pas de l'EPCI vers la commune, mais de la commune vers l'EPCI. La suppression de la taxe professionnelle a rendu la correction des potentiels financiers par les bases figées de taxe professionnelle définitivement obsolètes, étant entendu que dans une majorité de cas, le décalage entre la fiscalité « historique », c'est-à-dire la TP, et la nouvelle fiscalité locale qui ne s'appuie plus sur la même logique économique, aurait créé des distorsions aberrantes entre communes dans un même EPCI.

L'importance des attributions de compensation dans la mesure de la richesse d'une commune peut être illustrée par le cas précis d'une commune considérée comme pauvre faisant partie d'un EPCI riche et faiblement intégré, c'est-à-dire qui exerce le minimum de compétences requises et qui reverse en grande partie la fiscalité initialement apportée par les communes par le biais des attributions de compensation. Dans un tel cas de figure, l'attribution de compensation de la commune dite pauvre est plutôt faible alors que celles des autres communes sont très élevées. Si celles-ci n'étaient pas prises en compte, alors la fiscalité de l'EPCI serait intégrée dans le potentiel financier de la même façon pour toutes les communes et la commune pauvre aurait un potentiel financier élevé et proche des autres communes, ce

qui ne refléterait pas sa situation objective. En prenant en compte les attributions de compensation, la fiscalité de l'EPCI retenue dans le potentiel financier des communes membres est minorée des attributions de compensation versées aux communes, ce qui implique dans ce cas précis que la commune pauvre ne se voit imputée dans son potentiel financier qu'une petite fraction de la fiscalité perçue par l'EPCI, celle qui correspond aux ressources nettes de l'EPCI. Symétriquement, les attributions de compensation individuelles majorent directement le potentiel financier des communes, permettant de rétablir dans cet indicateur les écarts objectifs de richesse dans l'EPCI.

La prise en compte des attributions de compensation dans le potentiel financier des communes à partir de 2012 permet de mesurer la richesse objective d'une commune de façon plus juste et d'assurer ainsi le bon fonctionnement des dispositifs de péréquation en faveur des communes.

ANNEXE 2 : RAPPEL GENERAL SUR LE FONCTIONNEMENT DES ATTRIBUTIONS DE COMPENSATION

Les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) ayant opté pour le régime de fiscalité professionnelle unique (FPU, ex-TPU) versent une attribution de compensation (AC) à leurs communes membres.

Cette obligation est prévue au V de l'article 1609 *nonies C* du code général des impôts (CGI). Les attributions de compensation ont pour objet de garantir la neutralité budgétaire des transferts de ressources opérés lorsqu'un EPCI a opté pour le régime de fiscalité professionnelle unique.

Le montant des attributions est égal à la somme des impositions professionnelles dévolues à l'EPCI, corrigée, le cas échéant, du coût des transferts de charges. Lorsque le montant des charges transférées excède le produit de fiscalité professionnelle dont la perception revient à l'EPCI, l'attribution de compensation est négative.

La liquidation des attributions de compensation s'effectue en deux étapes :

1. Il est procédé à une évaluation du produit de la fiscalité professionnelle faisant l'objet du transfert à l'EPCI. Cette enveloppe est arrêtée à hauteur des montants *perçus* par la commune *l'année précédant celle de la première application du régime de fiscalité professionnelle unique*.

Cette donnée historique est figée. Par commodité, elle est fréquemment appelée « attribution de compensation *brute* » ;

2. Cette donnée brute est minorée du cumul des coûts nets des charges transférées par la commune à l'EPCI. Son montant peut varier d'une année à l'autre si de nouvelles charges ont été transférées.

L'attribution de compensation proprement dite résulte de la différence nette entre ces deux termes.

Le calcul de l'attribution de compensation repose donc sur l'équation suivante :

<p>Montants de fiscalité professionnelle <i>perçus</i> par la commune <i>l'année précédant celle de la première application du régime de fiscalité professionnelle unique</i> (attribution de compensation « brute »)</p> <p>-</p> <p>Cumul des coûts nets des charges transférées par la commune depuis le passage en FPU</p> <p>=</p> <p>Attribution de compensation de la commune de l'année N</p>

Ce solde peut être corrigé si l'EPCI a procédé à une modification dérogatoire des attributions de compensation pour tout ou partie de ces communes.

Lorsque le résultat de cette soustraction est négatif, la communauté peut décider de demander, ou non, à la commune membre d'effectuer un versement à due concurrence.

La loi a prévu plusieurs modifications dérogatoires du montant de l'attribution de compensation d'une ou plusieurs communes.

On peut distinguer trois principaux cas de révision :

- la perte de bases : lorsqu'un EPCI enregistre une perte de bases imposables qui réduit son produit fiscal disponible, le conseil communautaire a la possibilité de procéder à une réduction des attributions de l'ensemble de ses communes membres afin de les associer aux conséquences de cette perte (cinquième alinéa du 1° du V de l'article 1609 *nonies C* du CGI) ;
- la révision à l'unanimité : le montant de l'attribution de compensation et les conditions de sa révision peuvent être fixés librement par le conseil communautaire statuant à l'unanimité, en tenant compte du rapport de la commission locale d'évaluation des transferts de charges (1° bis du V de l'article 1609 *nonies C* du CGI) ;
- la révision dérogatoire en cas de fusion d'EPCI ou de modification de périmètre : il peut être procédé, **uniquement la première année** où la fusion ou la modification de périmètre produit ses effets au plan fiscal, à une révision librement décidée par délibérations concordantes **prises à la majorité qualifiée des conseils municipaux concernés et du conseil communautaire** dans les conditions prévues à l'article 5211-5 du CGCT. L'ajustement à la baisse ou à la hausse **ne peut excéder 5%** du montant initial de l'attribution de compensation (5° du V de l'article 1609 *nonies C* du CGI).

Dans ces trois cas, l'égalité présentée plus haut est définitivement rompue.

Lors des nouveaux transferts de charges, le coût net des charges transférées est déduit du montant défini par la dernière délibération modificative. Les décisions de modification peuvent se succéder pour certaines communes.

Les EPCI faisant application du régime fiscal défini à l'**article 1609 quinquies C du CGI** (ex-TPZ) peuvent également verser à leurs communes membres une attribution de compensation égale au plus au produit de taxe professionnelle (désormais de cotisation foncière des entreprises) perçu par elles l'année précédant l'institution du taux communautaire.

Exemple 1 :

La commune Y est membre de la communauté de communes Z qui a opté pour la taxe professionnelle unique dès sa création en 2006.

A cette date, la commune a transféré des recettes à la communauté de communes dont les montants ont été arrêtés comme suit : 130 de produit de taxe professionnelle, 55 de dotation de compensation et 5 d'autres compensations. Son solde historique, dit attribution de compensation *brute*, est égal à 190.

Plusieurs transferts de compétence ont été décidés qui étaient accompagnés de transferts de charges. Les montants arrêtés par la CLECT ont été les suivants : 15 transférés dès la création en 2006, 9 transférés en 2007, 3 transférés en 2009, 38 transférés en 2010. Le cumul en 2010 des transferts de charges atteint 65. Il n'a été procédé à aucune modification dérogatoire des attributions de compensation.

L'attribution de compensation de la commune Y était donc de 175 en 2006, 166 en 2007 et 2008, 163 en 2009 et 125 en 2010.

Exemple 2 :

La commune R est membre de la communauté de communes S faisant application du régime de la fiscalité additionnelle. Cette dernière a opté pour la FPU au 1^{er} janvier 2013.

L'année précédant la première application du régime de FPU, la commune percevait : 25 de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, 10 de cotisation foncière des entreprises, 5 au titre de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau, 2 au titre de la taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties et 5 au titre de la taxe sur les surfaces commerciales.

Le montant des charges transférées arrêtés par la CLETC est le suivant : 8 sur l'exercice 2013.

Il n'a été procédé à aucune modification dérogatoire des attributions de compensation.

L'attribution de compensation de la commune R s'élève donc à 39 en 2013.

ANNEXE 3 : PROCEDURE DE CORRECTION DES COMPTES DE GESTION EN CAS D'INSUFFISANCE DE CREDITS BUDGETAIRES

Dans les cas où les montants d'attribution de compensation inscrits au compte 7321 des communes membres de groupements à FPU sont le résultat d'une comptabilisation en situation nette entre le montant de l'attribution de compensation reçue et les versements effectués à l'EPCI, il appartient à l'ordonnateur et au comptable de procéder à la correction de cet enregistrement contraire au principe de non contraction des recettes et des dépenses budgétaires. Les corrections devront également être effectuées sur les comptes 73921 des EPCI à FPU présentant cette anomalie.

Il convient dans ce cas que les ordonnateurs annulent les mandats et titres émis et qu'ils émettent un nouveau mandat ou un nouveau titre comportant les caractéristiques du titre ou mandat rectifié (notamment date, numéro, montant, imputation), ainsi que les motifs de la rectification et les bases de liquidation de la rectification.

Il appartient au comptable public de **demander à l'ordonnateur d'émettre ces mandats ou titres de rectification** pour qu'il les enregistre dans sa comptabilité. Le compte de gestion retrace les opérations budgétaires en dépenses et en recettes, selon une présentation analogue à celle du compte administratif.

En cas d'indisponibilité des crédits, cette procédure doit être adaptée. Le comptable demandera dans la mesure du possible à l'ordonnateur de procéder à des virements de crédits, avant d'émettre les pièces comptables rectificatives susvisées.

L'article L. 2312-2 du CGCT dispose que les crédits sont votés par chapitre et, si le conseil municipal en décide ainsi, par article.

Hors les cas où le conseil municipal a spécifié que les crédits sont spécialisés par article, le maire peut effectuer des virements d'article à article à l'intérieur du même chapitre. Par conséquent :

- **si le vote est effectué au niveau du chapitre, le maire peut engager, liquider et mandater les dépenses dans la limite des crédits inscrits à ce chapitre.** Une nouvelle délibération du conseil municipal est nécessaire pour modifier le montant de ces crédits. Dans ce cas, la répartition des crédits par article ne présente qu'un caractère indicatif. Les modifications de cette répartition ne font pas l'objet d'une notification spéciale au comptable. Toutefois, pour l'information du conseil municipal, elles doivent apparaître au compte administratif ;
- **si le vote est effectué par article non spécialisé,** le maire ne peut engager et mandater les dépenses que dans la limite du crédit de l'article ; toutefois, il peut décider seul des virements de crédit d'article non spécialisé à article non spécialisé à l'intérieur d'un même chapitre budgétaire. Les crédits ouverts à la suite de ces virements ne sont régulièrement ouverts qu'après avoir fait l'objet d'une décision expresse du maire. Cette décision doit être transmise au représentant de l'Etat pour être exécutoire, puis notifiée au comptable.

- enfin, si l'assemblée délibérante a spécialisé le crédit d'un article, le montant et la destination de ce crédit ne peuvent être modifiés que par cette même assemblée.

Par exception, la procédure des dépenses imprévues autorise dans certaines limites le maire à effectuer des virements du chapitre de dépenses imprévues aux autres chapitres à l'intérieur d'une section (articles L. 2322-1 et L. 2322-2 du CGCT). Pour chacune des deux sections, le crédit pour dépenses imprévues ne peut être supérieur à 7,5% des dépenses réelles prévisionnelles de la section. Ce crédit ne peut être employé que pour faire face à des dépenses réelles en vue desquelles aucune dotation n'est inscrite au budget et ne peut être financé par l'emprunt. Ces mouvements de crédits ne doivent par ailleurs pas aboutir à ce que les crédits nécessaires au règlement des dépenses obligatoires soient insuffisants sur un chapitre.

Le mandat afférent à la dépense imprévue est imputé sur l'article correspondant à la dépense, auquel est jointe une décision budgétaire de l'ordonnateur, transmise au représentant de l'Etat, et portant virement de crédit. Dès la première session qui suit l'ordonnancement de la dépense, le maire doit en rendre compte au conseil municipal, pièces justificatives à l'appui¹.

Dans les cas où les EPCI et les communes ont porté au budget un crédit pour dépenses imprévues, il convient que tant les préfets que les comptables se rapprochent des ordonnateurs concernés afin que ces derniers procèdent à un virement de crédit du chapitre de dépenses imprévues (chapitre 022) au profit du compte d'imputation par nature de la dépense. La décision de virement de crédit sera transmise au préfet (décision à caractère réglementaire) et au comptable à partir du chapitre des dépenses imprévues pour abonder le chapitre concerné ou l'article concerné et en parallèle transmettre un mandat de réimputation sur le bon compte. En contrepartie, il convient d'annuler le mandat initial imputé à tort sur un autre chapitre.

¹ Cf. circulaire NOR/INT/B/89/00017/C du 11 janvier 1989.