



**Harmonisation de la classification économique des recettes et des dépenses
au sein de la CEMAC**

Complément au guide didactique sur
la directive n° 04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la nomenclature
budgétaire de l'Etat du 19 décembre 2011

COMPLEMENT FINANCE PAR LE JAPON DANS LE CADRE DU PROJET DE GESTION
BUDGETAIRE ET DES ADMINISTRATIONS DOUANIERES AU SEIN DE LA CEMAC

Table des matières

1. CLASSIFICATION DES RECETTES	6
Titre 1 : les recettes fiscales	6
Article 71 Recettes fiscales	6
Paragraphe 711 : Impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital	7
Paragraphe 712 : les impôts sur les salaires versés et autres rémunérations	8
Paragraphe 713 : les impôts sur le patrimoine	8
Paragraphe 714 : les impôts et taxes intérieures sur les biens et services	9
Paragraphe 715 : les impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales	12
Paragraphe 719 : autres recettes fiscales	13
Titre 2 : les dons, legs et fonds de concours	14
Article 74 Dons, legs et fonds de concours	14
Paragraphe 741 : Dons des institutions internationales	14
Paragraphe 742 : Dons des administrations publiques étrangères	15
Paragraphe 744 : Dons intérieurs reçus autres que ceux provenant d'autres budgets publics	15
Paragraphe 749 : Autres dons et legs	15
Article 73 Les transferts reçus d'autres budgets publics	15
Paragraphe 731 : Transferts reçus du budget général	16
Paragraphe 732 : Transferts reçus des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor	16
Titre 3 : les cotisations sociales	16
Paragraphe 725 : les cotisations de sécurité sociale	16
Titre 4 : les autres recettes	17
Article 72 Recettes non fiscales	17
Paragraphe 721 : Revenus de la propriété autres que les intérêts	17
Paragraphe 722 : Droits et frais administratifs	19
Paragraphe 723 : Amendes, pénalités et condamnations pécuniaires	19
<i>Paragraphe 725 : les cotisations de sécurité sociale</i>	20
Paragraphe 726 : Transfert volontaire autres que les dons des organismes privés extérieurs	20
Paragraphe 729 : Autres recettes non fiscales	20
Paragraphe 701 : Ventes de produits	21
Paragraphe 702 : Ventes de prestations de services	21
Paragraphe 703 : Variation des stocks produits	22
Paragraphe 771 : Intérêts des prêts	22
Paragraphe 772 : Intérêts sur les dépôts à terme	23
Paragraphe 774 : Intérêts sur les titres de placements	23
Article 75 Recettes exceptionnelles	23
Paragraphe 752 : Restitutions au Trésor de sommes indûment payées	23
Paragraphe 759 : Autres recettes exceptionnelles	23
2. CLASSIFICATION DES DEPENSES	24
Titre 1 : charges financières de la dette	24
Paragraphe 671 : Intérêts et frais financiers sur la dette	25
Paragraphe 679 : Autres intérêts et frais bancaires	25
Titre 2 : Dépenses de personnel	25
Article 66 : Charges de personnel	26
Paragraphe 661 : Traitements et salaires en espèces	26
Paragraphe 663 : Primes et indemnités	26
Paragraphe 664 : Cotisations sociales	27

Paragraphe 665 : Traitements et salaires en nature au personnel.....	27
Paragraphe 666 : Prestations sociales.....	28
Paragraphe 669 : Autres dépenses de personnel	28
Titre 3 : Dépenses de biens et services.....	28
Article 60 : Achat de biens.....	29
Paragraphe 601 : Matières, matériel et fournitures	29
Paragraphe 603 : Variation des stocks de biens fongibles achetés	30
Paragraphe 605 : Eau, électricité, gaz et autres sources d'énergie	31
Paragraphe 606 : Matériel et fournitures spécifiques.....	31
Paragraphe 609 : Autres achats de biens.....	32
Article 61 : Acquisition de services	32
Paragraphe 611 : Frais de transport et de mission.....	32
Paragraphe 612 : Loyer – actifs produits	32
Paragraphe 614 : Entretien et maintenance	33
Paragraphe 615 : Assurances.....	34
Paragraphe 617 : Frais de relations publiques -- communication	34
Paragraphe 618 : Frais de formation du personnel.....	35
Paragraphe 619 : Autres acquisitions de services	35
Article 62 : Remboursement des recettes encaissées	36
Titre 4 : Dépenses de transfert.....	36
Article 63 : Subventions.....	36
Paragraphe 632 : Subventions aux entreprises publiques	37
Paragraphe 633 : Subventions aux entreprises privées	37
Paragraphe 634 : Subventions aux institutions financières.....	37
Paragraphe 639 : Subventions à d'autres catégories de bénéficiaires.....	37
Article 64 : Transferts	37
Paragraphe 641, 642 et 643 : transferts à diverses collectivités publiques.....	37
Paragraphe 644 : transferts aux institutions à but non lucratif.....	38
Paragraphe 645 : transferts aux ménages	38
Paragraphe 646 : Transferts aux autorités supranationales et contributions aux organisations internationales	39
Paragraphe 647 : Transferts à d'autres budgets publics.....	39
Paragraphe 648 : Pensions de retraites des fonctionnaires et autres agents de l'Etat	40
Paragraphe 649 : Autres transferts	40
Titre 5 : Dépenses d'investissement.....	40
Article 21 : Immobilisations incorporelles.....	40
Paragraphe 211 : Frais de recherche et de développement	41
Paragraphe 212 : Brevets, marques de fabrique, droits d'auteur	41
Paragraphe 213 : Conceptions de systèmes d'organisation - Progiciels.....	42
Paragraphe 214 : Droits d'exploitation - Fonds de commerce	42
Paragraphe 219 : Autres droits et valeurs incorporels.....	43
Article 22 : Immobilisations non produites.....	43
Paragraphe 221 : Terrains	43
Paragraphe 222 : Sous-sols, gisements et carrières.....	44
Paragraphe 223 : Plantations et forêts	44
Paragraphe 224 : Plans d'eau.....	44
Paragraphe 225 : Droit d'exploitation, fonds de commerce.....	44
Paragraphe 229 : Autres droits et valeurs incorporels non produits	45
Article 23 : acquisitions, constructions et grosses réparations des immeubles.....	45
Paragraphe 231 : Bâtiments administratifs à usage de bureau	46
Paragraphe 232 : Bâtiments administratifs à usage de logement (civils et militaires).....	46
Paragraphe 233 : Bâtiments administratifs à usage technique	46
Paragraphe 234 : Ouvrages	47

Paragraphe 235 : Infrastructures	47
Paragraphe 236 : Réseaux informatiques	48
Article 24 : acquisitions et grosses réparations du matériel et mobilier.....	48
Paragraphe 241 : Mobilier et matériel de logement et de bureau.....	49
Paragraphe 242 : Matériel informatique de bureau	49
Paragraphe 243 : Matériel de transport de service et de fonction	50
Paragraphe 244 : Matériel et outillages techniques.....	50
Paragraphe 245 : Matériel de transport en commun et de marchandises	50
Paragraphe 246 : Objets de valeur - Collections – œuvres d'art.....	51
Paragraphe 247 : Stocks stratégiques ou d'urgence.....	51
Paragraphe 248 : Cheptel	51
Article 25 : Equipements militaires.....	52
Paragraphe 251 : Bases militaires	52
Paragraphe 252 : Ouvrages et infrastructures militaires	52
Paragraphe 253 : Mobiliers, matériels militaires et équipements	53
Article 26 : Prises de participation et cautionnements	53
Paragraphe 261 : Prises de participation à l'intérieur	53
Paragraphe 262 : Prises de participation à l'extérieur.....	53
Paragraphe 263 : Cautionnement	53
Titre 6 : Autres dépenses	54
Paragraphe 651 : Annulations de produits constatés au cours des années antérieures	54
Paragraphe 652 : Condamnations et transactions.....	54
Paragraphe 655 : Loyer – actifs non produits	55
Paragraphe 656 : Valeur des garanties	55
Paragraphe 658 : Dépenses accidentelles.....	55
Paragraphe 659 : Autres charges exceptionnelles	55

Références :

- 1) Directive n° 01/11-UEAC-190-CM-22 du 19 décembre 2011 relative aux lois de finances ;
- 2) Directive n° 03 /11-UEAC-190-CM-22 du 19 décembre 2011 relative au plan comptable de l'Etat (PCE) ;
- 3) Directive n° 04/11-UEAC-190-CM-22 du 19 décembre 2011 relative à la nomenclature budgétaire de l'Etat (NBE) et son guide didactique ;
- 4) Manuel de statistiques de finances publiques (MSPF 2001) du FMI.
- 5) Atelier de validation des modules de formation des directives de gestion des finances publiques du Comité Sous-Régional des Experts en GFP (Douala, 11-15 juin 2012).

INTRODUCTION

Au sein de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC), les Etats membres se sont engagés à rechercher une harmonisation accrue de leurs législations budgétaires, procédures comptables et données macro-économiques.

Dans ce cadre, le 19 décembre 2011, ont été adoptées par le Conseil des Ministres de la CEMAC six Directives rénovant le cadre harmonisé des finances publiques au sein de la Communauté.

Dans ce corpus complet et cohérent figure la directive n° 04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la nomenclature budgétaire de l'Etat (NBE) avec pour objectif de fournir aux Etats les principes de présentation et de classification de leurs recettes et de leurs dépenses budgétaires, selon les standards internationaux et les bonnes pratiques en matière de finances publiques.

Un projet de guide, outil didactique au service de la compréhension et de la mise en œuvre de cette directive NBE et de ses objectifs, a été initié et présenté à l'atelier de Douala en avril 2012. A cette occasion, les Etats membres ont souhaité qu'un dossier complémentaire permette d'identifier concrètement les natures de recettes et de dépenses devant être classées à chaque rubrique de la nomenclature. En effet, seule une explication ligne à ligne, conforme au Manuel de statistiques de finances publiques de 2001 et appuyée par des exemples précis de chaque Etat, permettra d'harmoniser les procédures de classification dans toute la Communauté.

C'est l'objet du présent complément au guide didactique de la directive NBE, qui passe en revue tous les postes de la nomenclature budgétaire pour en expliquer l'utilisation et fournir des exemples de recettes et de dépenses correspondants aux procédures budgétaires actuelles des Etats membres de la CEMAC.

Ce complément, validé lors de l'atelier de Douala de juin 2012, reprend strictement les rubriques de la nomenclature, sans prendre l'initiative d'en rajouter. Chaque Etat pourra utilement s'appuyer sur les différentes catégories d'exemples citées au sein de ce complément pour subdiviser les paragraphes de la NBE en autant de rubriques que de nécessaire et atteindre ainsi le niveau de détail souhaité pour satisfaire ses propres besoins de restitutions budgétaires.

* * *

1. CLASSIFICATION DES RECETTES

Conformément aux directives 01 et 04/11/UEAC relatives aux lois de finances (art. 12) et à la NBE (art. 4), les recettes sont classées en quatre titres uniquement, selon leur nature :

- **Titre 1. Les recettes fiscales ;**
- **Titre 2. Les dons et legs et les fonds de concours ;**
- **Titre 3. Les cotisations sociales ;**
- **Titre 4. Les autres recettes.**

Ne figurent plus dans la NBE les « ressources et charges de trésorerie et de financement », les « remboursements de prêts et avances¹ » et « le produit de la cession des participations financières de l'Etat ». En effet, ces flux financiers sont considérés comme des ressources de trésorerie et de financement et non plus comme des « recettes budgétaires » ; il n'y a donc pas lieu de les enregistrer dans la NBE.

De même, la cession d'actifs non financiers autres que les stocks n'ayant pas d'impact sur le patrimoine net global de l'Etat, ce type de transactions ne constitue pas une recette mais sera comptabilisé comme une transaction sur actifs non financiers

Les quatre titres de recettes sont divisés en différents articles, en correspondance avec les « *comptes principaux* » du Plan comptable de l'Etat arrêté par la directive PCE. Ces articles sont eux-mêmes subdivisés en paragraphes (correspondant aux « *comptes divisionnaires* ») puis rubriques (correspondant aux « *comptes d'imputation de base* »).

Titre 1 : les recettes fiscales

Les recettes fiscales constituent des transferts obligatoires qui représentent, dans la plupart des Etats, l'une de leurs principales sources de revenus (quelques transferts obligatoires seront considérés comme des recettes non fiscales et devront être enregistrées dans un autre titre : les amendes et pénalités et la plupart des cotisations de sécurité sociale).

Comme le rappelle l'art. 4 de la directive NBE, le « Titre 1 Recettes fiscales » comprend « les impôts, les taxes, droits et autres transferts obligatoires autres que les cotisations de sécurité sociale ». Il comporte un article (71) unique.

Article 71 Recettes fiscales

Cet article regroupe les impôts, les taxes et les autres recettes fiscales. Leur classification est principalement fonction de leur assiette, d'où une subdivision en 6 paragraphes comprenant :

- i) les impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital (§ 711) ;
- ii) les impôts sur les salaires versés et autres rémunérations (§ 712) ;
- iii) les impôts sur le patrimoine (§ 713) ;
- iv) les impôts et taxes intérieures sur les biens et services (§ 714) ;
- v) les impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales (§ 715) ;

¹ figurent en revanche les intérêts perçus en raison des prêts accordés par l'administration publique (cf. § 771).

vi) et enfin les autres recettes fiscales (§ 719).

Paragraphe 711 : Impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital

Il s'agit d'enregistrer ici tous les impôts à la charge des personnes physiques et des sociétés. Le présent paragraphe ne propose pas de subdivision en rubriques mais le PCE prévoit deux codes d'imputation de base (7111 et 7112) pour distinguer ces impôts selon leur provenance (personnes physiques ou morales). Il est donc recommandé à chaque Etat, pour leurs besoins d'analyse fiscale et économique, de mettre en œuvre ce niveau de détail.

Doivent être affectés dans ce paragraphe la perception des impôts tels que :

- à charge des personnes physiques (*rubrique 7111*, si cette distinction est mise en œuvre) :
 - les impôts perçus sur l'ensemble des salaires et traitements, y compris :
 - les pourboires²,
 - les droits,
 - les commissions,
 - les avantages sociaux et autres rémunérations de la main-d'œuvre.
 - les impôts perçus sur les intérêts, dividendes, loyers et royalties des propriétaires fonciers ou de valeurs mobilières ;
 - les impôts perçus sur les gains et les pertes en capital (y compris les distributions de gains en capital des organismes de placement collectif) ;
 - la partie imposable :
 - des prestations de sécurité sociale,
 - des pensions, rentes (viagères ou pas) et capitaux d'assurance vie,
 - d'autres revenus distribués au titre des retraites.
 - les impôts sur le revenu des masses successorales ;
 - les impôts frappant l'utilisation d'un immeuble de logements et acquittés par le propriétaire ou le locataire selon une part variable calculée selon des facteurs personnels (ex. : rémunération, nombre de personnes à charge, etc.) ;
 - les impôts sur les gains en capital réalisés lors de la vente d'un bien (*rubrique 7111 ou 7112*, selon que le bénéficiaire est une personne physique ou morale) ;
 - les taxes sur les gains personnels tirés de concours de pronostics de football ou d'autres jeux ;
 - l'Impôt Général Libérateur (IGL) ;
 - la Taxe civique ;
- à charge des sociétés et autres entreprises (*rubrique 7112* si cette distinction est mise en œuvre) :
 - L'impôt sur les sociétés (I.S.)³ taxant les bénéfices des :
 - sociétés de capitaux,
 - sociétés de personnes,
 - entreprises individuelles,
 - etc.

² il s'agit ici d'élargir au maximum l'assiette de l'impôt sur les revenus. Ainsi, les pourboires et gratifications reçus dans certaines professions peuvent faire l'objet, en raison de leur montant significatif au regard du salaire net perçu, d'une déclaration fiscale (voire de contrôles de l'administration fiscale) sur la base de montants estimatifs moyens.

³ Un actionnaire d'une société peut être (entièrement ou partiellement) affranchi de son obligation d'impôt sur le revenu au titre des dividendes versés par la société sur les revenus ou bénéfices assujettis à l'I.S. Lorsque cet allègement est supérieur à son obligation fiscale totale, un excédent lui est dû au titre d'«avoir fiscal». Cet avoir fiscal faisant partie intégrale du système d'imputation de l'impôt sur les sociétés, tout versement net en faveur de l'actionnaire est traité comme un impôt négatif et non comme une charge, à l'inverse du crédit d'impôt.

- Les impôts sur le revenu des institutions sans but lucratif ;
- Les impôts sur le revenu des fonds de fiducie (lorsque les bénéficiaires sont des sociétés) ;
- Le "minimum fiscal sur les sociétés" ou « l'Impôt minimum forfaitaire » ;
- Le précompte intérieur (ex. : P.I. 4 %) ;
- L'impôt sur le bénéfice des professions libérales.

Paragraphe 712 : les impôts sur les salaires versés et autres rémunérations

Cette catégorie comprend la perception des impôts :

- acquittés sur les salaires par les employeurs ou les travailleurs indépendants en fonction :
 - soit de la masse salariale globale ;
 - soit selon un montant forfaitaire par personne,
- qui ne sont pas affectés à un régime de sécurité sociale (cf. Titre 3 infra).

Paragraphe 713 : les impôts sur le patrimoine

Il s'agit des impôts relatifs à la détention d'un patrimoine par son propriétaire, à l'utilisation d'un patrimoine⁴ ou à la mutation de ce patrimoine. Selon les cas, ils peuvent être perçus à intervalles réguliers et récurrents, une fois pour toutes ou à l'occasion d'un transfert de propriété.

Sont enregistrés dans cette catégorie, notamment les rentrées de recettes pour :

- Les impôts sur la propriété immobilière :
Ce sont tous les impôts prélevés régulièrement au titre de la propriété (frappant le propriétaire) et/ou de l'utilisation (frappant le locataire) de biens immobiliers (y compris les terrains, les constructions et tout autre ouvrage). Leur assiette est généralement basée sur la valeur du bien. Cette valeur peut être évaluée selon une estimation ou la déclaration de son revenu locatif, prix de vente ou rendement capitalisé, lesquels seront fonction des caractéristiques du bien (servitudes, dimensions, emplacement, vétusté, etc.), mais sans tenir compte des engagements qui peuvent grever le bien.
- Les impôts sur la fortune (ou le patrimoine net) :
Il s'agit des impôts prélevés régulièrement sur la *valeur nette du patrimoine*, cette dernière étant généralement définie comme la valeur de l'ensemble de biens immobiliers mais aussi mobiliers. Cette valeur est considérée comme nette car sont déduits les engagements qui se rapportent au patrimoine considéré.
- Les impôts sur les mutations par décès, les legs et les successions :
Il s'agit de tous les impôts sur les transferts de propriété résultant d'un décès. Ils comprennent les impôts qui frappent l'ensemble de la masse successorale et reposent en général sur le montant de cette dernière. Se rajoutent les impôts qui sont fonction de la part reçue par chaque bénéficiaire ou de son degré de parenté avec le défunt.
- Les impôts sur les donations entre vifs.
- Les impôts sur les transactions financières et en capital :
Sont inclus tous les impôts frappant les transferts de propriété réalisés par d'autres voies que l'héritage ou la donation. Il peut s'agir par exemple des :
 - droits perçus à l'occasion d'actes juridiques *déterminés*, tels que la validation de contrats ou la vente de biens immobiliers,

⁴ à l'exception des impôts calculés sur des facteurs personnels (cf. § 711 supra) ou des impôts et taxes relevant de l'usage d'un bien (cf. § 714 ci-dessous).

- impôts sur l'émission, la cession ou le rachat de titres de placement et de valeurs mobilières,
- impôts sur les chèques et autres moyens de paiement des transactions immobilières.
- Les impôts exceptionnels sur le patrimoine :
Concernent tous les prélèvements sur la valeur nette patrimoniale effectués de manière non récurrente, en vue de corriger ou d'actualiser une situation particulière, y compris des impôts exceptionnels pour couvrir des dépenses imprévues ou pour redistribuer les richesses. Il peut s'agir par exemple :
 - de taxes pour tenir compte de la plus-value prise par un bien immobilier (du fait de l'aménagement d'installations publiques à proximité, de la mise en place de nouveaux aménagements collectifs, ou même de la valorisation du bien par son propriétaire) ;
 - d'impôts sur la réévaluation du capital ;
 - de tout autre impôt exceptionnel sur des éléments particuliers du patrimoine.
- Les autres impôts réguliers sur le patrimoine :
Il s'agit de tous impôts périodiques bruts sur la propriété personnelle ou qui visent spécifiquement les possesseurs de biens mobiliers particuliers :
 - Cheptel ;
 - Bijoux, œuvres d'art et autres éléments de patrimoine de luxe ;
 - Signes extérieurs de richesse...

Paragraphe 714 : les impôts et taxes intérieures sur les biens et services

Ce paragraphe recouvre les perceptions de tous les impôts perçus sur la production, l'extraction, la vente, le transfert, la location ou la livraison, l'acquisition ou tout autre transfert de propriété d'un large éventail de biens, ainsi que de la fourniture d'un large éventail de services. Il intègre les impôts sur l'utilisation de biens et l'usage de service, mais également les impôts liés à l'autorisation de cet usage.

Ce paragraphe est composé des quatre rubriques suivantes : i) Taxes sur la valeur ajoutée (§ 7141) ; ii) Accises (§ 7142) ; iii) Droits de timbre et d'enregistrement (§ 7143) ; iv) Autres Impôts et taxes intérieurs sur les biens et services (§ 7149).

- 7141 Taxes sur la valeur ajoutée (TVA) :

La TVA est un impôt sur les biens et les services qui peut être prélevé à divers stades de la production par les entreprises, mais qui reste assumé en dernière instance par l'acquéreur final. Les producteurs ne sont pas en principe censés reverser à l'administration l'intégralité de la taxe qu'ils facturent à leur client, car ils peuvent compenser ce montant avec celui la TVA qui leur a été facturée sur les biens et les services achetés pour leur consommation intermédiaire (ou leur formation de capital fixe).

N.B. : Les droits ou taxes à l'importation ne sont pas exclusifs de la TVA.

Il peut exister différents types de TVA, par ex. :

- Taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur,
- Taxe sur la valeur ajoutée sur les hydrocarbures,
- Taxe sur la valeur ajoutée à l'importation.

- 7142 Accises :

La rubrique « accises » comprend les impôts perçus sur des produits déterminés ou sur une gamme précise et limitée de produits, perçus à un stade quelconque de leur production ou de leur distribution ou revente.

Elles sont à taux variable et calculées par référence à la valeur, au poids, à la puissance ou à la quantité du produit.

Ce sont notamment :

- les impôts spéciaux sur certains produits alimentaires, comme par exemple :
 - le sucre et le sel,
 - certains produits agricoles,
 - le chocolat
 - les boissons alcoolisées.
- les impôts perçus sur des produits particuliers, comme par exemple :
 - les tabacs,
 - les allumettes,
 - les carburants et les hydrocarbures.
- doivent être également considérées comme accises et enregistrées comme telles :
 - les taxes sur l'électricité,
 - le gaz,
 - l'énergie.

- 7143 Droits de timbre et d'enregistrement

Cette rubrique regroupe les recettes perçues à l'occasion de l'autorisation donnée par l'Etat pour posséder ou utiliser certains biens spécifiques ou d'exercer certaines activités précises. Cette autorisation se traduit généralement par la délivrance d'un permis, d'un certificat ou d'un timbre.

Toutefois, du fait de leur similitude, des recettes de même nom pourraient être enregistrées soit à cette présente rubrique, soit au paragraphe 722 « *droits et frais administratifs* » de la nomenclature. Pour déterminer de quel paragraphe elles relèvent, il est nécessaire de déterminer si ces recettes sont de nature fiscale ou non⁵.

Sont considérées de nature fiscale (donc relevant de la présente rubrique 7143) les recettes dont le montant est clairement disproportionné par rapport aux coûts des services fournis. C'est le cas lorsque le permis ou le timbre est systématiquement délivré dès lors que le montant requis a été payé, sans ou avec peu de contrepartie de travail de la part de l'administration.

Doivent être enregistrées dans cette rubrique, les exemples de recettes suivants :

- les droits frappant l'utilisation de certains biens meubles comme :
 - les permis de chasse, de pêche ou de tir (hors utilisation du domaine public) ;
 - la taxe sur la possession d'animaux domestiques, lorsque le droit ainsi obtenu n'est pas lié à l'exercice d'une activité commerciale courante ;
 - les redevances de radio ou de télévision, dès lors que les pouvoirs publics ne produisent pas eux-mêmes les programmes télédiffusés ;
 - le droit de timbre sur permis de capture d'animaux non protégés ;
 - le droit de timbre sur permis de collecte des dépouilles et animaux ;

⁵ Seront considérés comme des recettes non fiscales (et donc relevant du paragraphe 722) les droits perçus dans le cadre d'une véritable fonction régulatrice de l'administration, par exemple :

- dans le cadre d'un contrôle des compétences ou des qualifications nécessaires,
- en vérifiant l'efficacité et la sécurité du fonctionnement d'équipements,
- en effectuant toute autre forme de contrôle que l'Etat n'exercerait pas autrement.

- la taxe d'abatage des chasseurs résidents ;
- la taxe d'abatage pour les non-résidents ;
- la taxe de collecte des peaux et dépouilles ;
- la taxe sur la vente de bétail ;
- les taxes sur les conventions d'assurance ;
- la taxe sur les véhicules de sociétés ;
- la taxe forfaitaire sur les achats de diamants et or ;
- la taxe forfaitaire sur les cessions de diamants et tailleries privées ;
- le droit de timbre sur permis de recherche à but scientifique ;
- le droit de timbre sur certificats d'immatriculation des appareils de jeux de hasard ;
- etc.
- les droits pour lesquels les assujettis sont les seuls bénéficiaires du service rendu, mais sans que la valeur de ce service soit proportionnelle au montant versé (ex. : droits de commercialisation des produits laitiers frappant les producteurs et servant à promouvoir la consommation de lait) ;
- les droits dont le payeur n'est pas le bénéficiaire de la prestation (ex. : droits perçus auprès des abattoirs pour financer un service fourni aux agriculteurs) ;
- les impôts frappant le droit d'exercer des activités industrielles ou commerciales en général ou une profession particulière. Ces droits peuvent être perçus à intervalles réguliers, à titre ponctuel ou chaque fois que des biens sont utilisés. Il s'agit notamment :
 - des patentes ou licences à caractère général, visant l'autorisation de vendre des biens ou de fournir des services, et qui sont perçues sous forme de montant fixe, d'après un barème correspondant au type d'activité ou sur la base de divers indicateurs (superficie des locaux ou de la surface de vente utilisée, puissance installée, capital ou capacité de transport, etc.) ;
 - des impôts sur la pollution qui frappent l'émission ou la décharge dans l'environnement de gaz et de liquides toxiques ou d'autres substances nuisibles.

- 7149 Autres Impôts et taxes intérieurs sur les biens et services

Cette rubrique comprend toutes les recettes pour les autres impôts et taxes du paragraphe 714 ne figurant pas dans les rubriques 7141 à 7143. Il s'agit notamment :

- des paiements au titre de permis d'extraction et d'exploitation de gisements de minéraux, de combustibles fossiles et d'autres ressources non renouvelables, ainsi que les impôts sur l'exploitation des ressources considérées, minérales ou autres (à distinguer des redevances perçues en tant que propriétaire prévues au § 721) ;
- des taxes d'extraction de ressources renouvelables ; celles-ci représentent en général un montant fixe par unité de volume ou de poids, mais peuvent également représenter un pourcentage de la valeur ; exemple :
 - les taxes sur bois de chauffage & charbon extraits en forêt,
- des impôts sur le chiffre d'affaires et autres impôts généraux sur les biens et services : il s'agit des impôts cumulatifs en cascade, c'est-à-dire ceux qui sont prélevés sur chaque transaction sans déduction des impôts sur les intrants, et tous les impôts généraux sur la consommation qui combinent des éléments de taxe sur la valeur ajoutée, d'impôts sur la vente ou d'impôts en cascade ;
- des impôts sur la vente, comprenant tous les impôts généraux prélevés à un seul stade (qu'il s'agisse de la production ou de la vente en gros ou au détail), ainsi que les impôts sur certains biens détenus à des fins commerciales ;

- les bénéfices transférés aux administrations publiques par des entreprises publiques ayant le monopole de production de biens ou de services et dont les activités sont limitées au seul marché intérieur (pas de relations à l'import ou à l'export).

Paragraphe 715 : les impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales

Ce paragraphe est composé des trois rubriques suivantes : i) Droits et taxes à l'importation (7151) ; ii) Droits et taxes à l'exportation (7152) ; iii) Autres Impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales (7159).

- 7151 : Droits et taxes à l'importation

Cette rubrique comprend tous les prélèvements perçus sur :

- les biens, du fait de leur entrée dans le pays,
- les services, fournis à des résidents par des non-résidents.

Ces prélèvements peuvent avoir pour objet d'accroître les recettes publiques ou de protéger l'économie nationale, qu'il s'agisse de droits spécifiques forfaitaires ou de droits *ad valorem*. Toutefois, cette rubrique ne porte que sur les prélèvements visant expressément les produits importés. Ainsi, lorsqu'une taxe ou un impôt frappe une catégorie spécifique de biens, indépendamment de leur lieu de production, ces recettes doivent être enregistrées au paragraphe 714 précédent, y compris les recettes concernant ceux de ces produits qui seraient importés.

Cette rubrique comprend :

- tous les droits perçus au titre du tarif douanier et de ses annexes (ainsi que les surtaxes établies d'après ce tarif), comme par exemple :
 - les droits consulaires,
 - les droits de tonnage,
 - les taxes et redevances statistiques,
 - les droits fiscaux,
 - les taxes liées à des contrôles particuliers comme la taxe d'inspection sanitaire et vétérinaire à l'importation,
 - les taxes temporaires additionnelles sur les marchandises importées,
 - les taxes de recherches,
 - les droits d'importation sur les hydrocarbures,
 - la taxe antipollution,
 - les droits sur projets d'investissements,
 - la taxe unique sur les produits pétroliers (TUPP) positive,
 - les droits de magasinage,
 - la taxe pour "emplois remboursables",
 - les taxes communautaires d'intégration et les taxes de préférence communautaire,
 - les taxes de contrôle de conditionnement,
 - etc.
- toutes les surtaxes qui ne dépendent pas du tarif douanier,
- doivent également être inclus le bénéfice net reversé par les entreprises publiques jouissant d'un monopole⁶ sur l'importation de certains biens ou exerçant un contrôle

⁶ en l'absence d'activité monopolistique, ces recettes perdraient leur caractère fiscal et seraient enregistrées en revenus de la propriété.

exclusif sur une catégorie de services fournis par des non-résidents. Ces bénéfices doivent être comptabilisés comme recettes fiscales au moment où ils sont transférés aux administrations publiques (montant net déduit des réserves affectées à ces entreprises publiques).

- 7152 : Droits et taxes à l'exportation

Cette rubrique comprend tous les prélèvements perçus sur :

- l'expédition de marchandises hors du pays,
- les services, fournis par des résidents à des non-résidents.

Il s'agit par exemple :

- des taxes et droits généraux frappant les exportations,
- des droits spéciaux sur certaines catégories spécifiques d'exportations :
 - diamants et or,
 - bois,
 - énergie fossile...
- des taxes de contrôle de la qualité à l'exportation,
- des taxes de recherche et de conditionnement
- des taxes statistiques et les contributions additionnelles pour les instituts nationaux de statistique,
- les droits de sortie,
- etc.

Est également inclus le bénéfice net reversé par les entreprises publiques jouissant d'un monopole sur l'exportation de certains biens ou exerçant un contrôle exclusif sur une catégorie de services reçus par les non-résidents. En l'absence d'activité monopolistique, ces recettes seraient enregistrées en revenus de la propriété.

NB : Les remises ayant pour origine un remboursement d'impôts globaux sur la consommation, d'accises ou de taxes à l'importation doivent être enregistrées en recettes négatives dans les rubriques des impôts correspondants et non comme recettes dans la présente catégorie.

- 7159 : Autres Impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales

Cette rubrique comprend toutes les recettes des autres impôts qui se rapportent à divers aspects du commerce extérieur et des transactions internationales, et notamment :

- les taxes sur les opérations de change : ce sont les taxes perçues sur la vente ou l'achat de devises étrangères (que ces transactions soient effectuées à un taux de change unique ou à des taux de change multiples),
- les bénéfices de change que les administrations publiques ou les autorités monétaires obtiennent en exerçant leur privilège exclusif pour dégager une marge entre le prix d'achat et le prix de vente de devises étrangères (au-delà de la compensation des frais administratifs), cette marge constituant un prélèvement obligatoire imposé à l'acheteur et au vendeur de devises,
- les taxes frappant les voyages à l'étranger,
- les taxes sur les assurances ou les investissements à l'étranger,
- les taxes sur les transferts de fonds à l'étranger.

Paragraphe 719 : autres recettes fiscales

Ce paragraphe ne comprend pas de rubriques. Il regroupe :

- les impôts prélevés sur une ou plusieurs assiettes différentes de celles utilisées pour les catégories précédentes, ou les recettes provenant d'impôts qui ne peuvent être associées à une catégorie particulière (ainsi que les intérêts et pénalités pour retard ou défaut de paiement correspondants). Ce sont notamment les impôts sur les personnes physiques, non assis sur le revenu (réel ou présumé), quelle que soit leur appellation ; par exemple :
 - les « impôts de capitation »,
 - les « contributions nationales »,
 - la « taxe électorale »,
 - etc.
- les droits de timbre qui ne tombent pas dans l'une des catégories de transactions ou d'activités frappées spécifiquement par d'autres taxes, comme par exemple :
 - les timbres devant être apposés sur les contrats ;
 - les droits de timbre sur les chèques de toutes sortes ;
 - les frais et droits de chancellerie ;
 - les droits de curatelle ;
 - les timbres sur les certificats d'hébergement.
- les impôts frappant certains achats tout en étant individualisés par l'application d'abattements et d'exonérations individuels (*Expenditure Tax*) ;
- les impôts perçus sur plusieurs bases dont le produit ne peut être facilement ventilé ou rattaché à une base prédominante.

Titre 2 : les dons, legs et fonds de concours

Ce titre comporte deux articles : l'article 74 éponyme, et l'article 73 sur les transferts reçus d'autres budgets publics.

Article 74 Dons, legs et fonds de concours

Cet article vise l'enregistrement des transferts non obligatoires, courants ou en capital, qu'une administration publique peut recevoir principalement d'une autre administration publique nationale ou d'une organisation internationale. Les dons sont classés tout d'abord selon le type d'administration publique donatrice, puis selon qu'ils sont courants, en capital⁷ ou constituent un fonds de concours. Cet article est donc subdivisé en 4 paragraphes comprenant : i) les dons des institutions internationales (§ 741), ii) les dons des administrations publiques étrangères (§ 742), iii) les dons intérieurs reçus autres que ceux provenant d'autres budgets publics (§ 744⁸), et iv) les autres dons et legs (§ 749).

Paragraphe 741 : Dons des institutions internationales

Ce paragraphe permet d'enregistrer les dons des organisations internationales, financières ou pas, comme par exemple le Fonds Monétaire International, la Banque Mondiale, ou le Programme des

⁷ Si des doutes existent quant à la nature « en capital » ou « courant » d'un don, il devra être classé dans la catégorie des dons courants.

⁸ On notera que la NBE, harmonisée sur le PCE, ne prévoit pas de paragraphe 743.

Nations-Unies pour le Développement, mais également des Organisations non gouvernementales. Il est subdivisé en 4 rubriques.

- 7411 Dons courants reçus de l'Initiative multilatérale d'Allègement de la dette
Sont naturellement enregistrés ici tous les dons en provenance de l'IMAD.

- 7412 Dons en capital (ou projets)
Les dons en capital visent l'acquisition d'actifs par le bénéficiaire. Ils peuvent se présenter sous la forme d'un transfert de fonds que le bénéficiaire doit consacrer :

- à l'acquisition d'un ou de plusieurs actifs (autres que des stocks),
- à un transfert d'actifs (autres que stocks et espèces),
- à l'annulation d'un engagement d'un commun accord entre le créancier et le débiteur.

- 7413 fonds de concours
Il s'agit d'enregistrer dans cette rubrique les fonds versés par les institutions internationales qui seront rattachés par voie de fonds de concours au budget de l'Etat, selon les modalités définies par l'article 36 de la directive relative aux Lois de finances. Ce sont des fonds dont l'emploi est spécifié par la partie versante et sont rétablis sur la partie du budget correspondante.

- 7419 autres dons courants des institutions internationales
Sont enregistrés ici tous les autres dons des institutions internationales qui sont destinés à couvrir des dépenses courantes et ne sont pas rattachés ou subordonnés à l'acquisition d'un actif par le bénéficiaire.

Paragraphe 742 : Dons des administrations publiques étrangères

Ce paragraphe permet d'enregistrer les dons bilatéraux ou multilatéraux des bailleurs de fonds publics (hors entreprise ou fondation privée) étrangers. Il procède de la même subdivision que le paragraphe précédent, avec les 4 mêmes catégories de rubrique, à la différence près que la 1^{ère} rubrique vise ici les dons spécifiquement reçus au titre de l'IPPTE.

Paragraphe 744 : Dons intérieurs reçus autres que ceux provenant d'autres budgets publics

Ce paragraphe permet d'enregistrer les dons en provenance de personnes et organismes privés relevant du pays, comme les donations de particuliers, d'institutions privées sans but lucratif, de fondations non gouvernementales, de sociétés, et de toute autre source autre que les administrations publiques ou des organisations internationales. Il procède de la même subdivision que le paragraphe précédent, avec les trois catégories de rubrique correspondant aux dons courants, aux dons en capital et aux fonds de concours.

Paragraphe 749 : Autres dons et legs

Ce paragraphe permet d'enregistrer les dons qui ne correspondraient pas aux trois paragraphes précédents. Il ne comporte aucune subdivision.

Article 73 Les transferts reçus d'autres budgets publics

Conformément aux modalités définies par l’art. 36 de la directive 01/11 relative aux lois de finances, les administrations publiques et les services de l’Etat peuvent se céder entre eux des biens et des services, dont les opérations affectent en dépenses et en recettes les budgets respectifs du cédant et du preneur, par le jeu de rétablissements de crédits.

Les transferts comptabilisés ici en recettes doivent avoir donné lieu à l’enregistrement préalable d’une dépense sur crédits budgétaires, soit sur un compte de cession correspondant à la nature du bien ou du produit cédé, soit sur le paragraphe 647 « *transfert à d’autres budgets publics* ».

Ces transferts sont distingués par paragraphe selon le budget dont ils proviennent :

Paragraphe 731 : Transferts reçus du budget général

Paragraphe 732 : Transferts reçus des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor

Titre 3 : les cotisations sociales

Le Titre 3 sert à l’enregistrement de toutes les cotisations sociales perçues par les administrations publiques, c’est-à-dire les recettes résultant du paiement, exprès ou imputé, obligatoire ou volontaire, effectué par les employeurs pour le compte de leurs salariés ou directement par les salariés eux-mêmes, les travailleurs indépendants et les personnes n’occupant pas d’emploi. Ces paiements garantissent aux cotisants, à leurs ayants-droits ou à leurs survivants le droit à des prestations sociales. Ce titre ne comporte pas d’article mais un paragraphe unique, le § 725 « *cotisations de sécurité sociale* ».

Attention : dans la directive 04/11 relative à la NBE, ce même paragraphe 725 se retrouve à la fois dans le présent Titre 3 et dans le Titre 4, au sein de l’article 72 « *recettes non fiscales* ». Puisque la NBE a réservé spécifiquement un Titre à ces recettes, qu’elles soient d’origine fiscale ou non fiscale, il convient d’enregistrer la perception de ces cotisations exclusivement au sein du présent Titre 3, et de ne pas tenir compte du § 725 figurant dans le Titre 4.

Par ailleurs, les cotisations de sécurité sociale sont les principales cotisations sociales mais n’en sont pas forcément les seules. Il serait donc possible aux Etats de créer un paragraphe complémentaire (le numéro 724 est libre dans le PCE et la NBE) pour enregistrer les « *cotisations sociales autre que celles de sécurité sociale* », à distinguer en fonction du régime d’assurance sociale que ces cotisations ont vocation à financer. A défaut de créer un paragraphe nouveau, toutes les cotisations, sans distinction, doivent être enregistrées au sein du paragraphe 725 propre aux cotisations de sécurité sociale.

Paragraphe 725 : les cotisations de sécurité sociale

Les cotisations de sécurité sociale comprennent tous les paiements, versés à titre volontaire ou obligatoire, par des assurés sociaux ou leurs employeurs à l’administration publique pour garantir un droit aux prestations de sécurité sociale qu’elle fournit, à condition que ces cotisations soient calculées⁹ :

- en fonction du salaire brut, de la masse salariale ou des effectifs,

⁹ Les prélèvements obligatoires destinés à financer des régimes d’assurance sociale mais perçus sur d’autres bases sont traités comme des impôts et enregistrés à l’article 71.

- en fonction du revenu comme dans le cas des travailleurs indépendants.

Par ailleurs, à défaut d'un paragraphe spécifique aux autres cotisations sociales, peuvent être enregistrées ici les cotisations (effectives ou imputées) à des régimes d'assurance sociale gérés par les administrations publiques en qualité d'employeurs au nom de leurs employés, en contrepartie de prestations autres que les retraites (à la différence des régimes de sécurité sociale, les régimes d'assurance sociale des fonctionnaires rattachent généralement le niveau des prestations directement à celui des cotisations).

En général, ces régimes sont gérés par les administrations publiques exclusivement pour leurs propres employés, mais peuvent également l'être par une administration donnée pour le compte des employés de différentes catégories d'administration publique.

Titre 4 : les autres recettes

Outre les impôts, les cotisations sociales et les dons, les recettes comprennent également les revenus de la propriété, les ventes, les produits financiers et divers autres types de revenus qui constituent des recettes non fiscales. Le Titre 4 ne comprend que 2 articles (nomenclature à 2 chiffres) :

- art. 72 : les recettes non fiscales, article générique qui regroupe de nombreuses catégories de recettes ;
- art. 75 : les recettes exceptionnelles.

Article 72 Recettes non fiscales

Cet article, qui intègre les revenus de la propriété autant que ceux tirés des ventes et des produits financiers, est divisé en 11 paragraphes.

Paragraphe 721 : Revenus de la propriété autres que les intérêts

Les Etats qui possèdent des ressources forestières, de minéraux ou de combustibles fossiles peuvent consentir un bail à des organismes publics ou privés en les autorisant à exploiter ces gisements pendant une période déterminée, moyennant un ou plusieurs paiements. Ces paiements, souvent désignés comme des «*royalties*» ou des «*rentes*», représentent des revenus de la propriété dus au propriétaire des actifs mis à disposition.

Ces revenus peuvent prendre la forme de loyers périodiques d'un montant fixe, indépendamment du rythme d'extraction ou, ce qui est plus fréquemment le cas, être fonction de la quantité extraite, en volume ou valeur.

Ces redevances sont classées en fonction de la nature des ressources auxquelles elles se rapportent selon qu'elles sont reçues en contrepartie :

- de la location de zones forestières (*rubrique 7211* : revenu tiré en échange du droit d'abattre des arbres sur les terres non cultivées des administrations publiques),
- de gisements pétrolifères (*rubrique 7212*),
- ou miniers (*rubrique 7213*).
- les revenus locatifs pour d'autres actifs naturels, corporels ou incorporels non produits, seront enregistrés en *rubrique 7219*.

Toutefois, il ne faut pas confondre ces revenus réguliers avec les taxes et impôts enregistrés au § 714, et notamment les taxes qui frappent l'extraction de minéraux ou de combustibles fossiles à partir de gisements privés, l'impôt sur les bénéfices, l'impôt sur la valeur brute de la production,

les taxes à l'exportation ou enfin les paiements forfaitaires en échange d'un permis ou d'une autorisation d'extraction, à enregistrer en recettes fiscales.

- 7214 : Dividendes

Les administrations publiques, en qualité d'actionnaires et de propriétaires d'une société, mettent des capitaux à la disposition de cette dernière et jouissent, en échange, du droit de percevoir des dividendes, sur décision du conseil d'administration ou de la direction qui en décide de l'opportunité et du montant.

Il faut distinguer les dividendes des sociétés publiques et les retraits de capital. Les dividendes correspondent à des paiements effectués à partir des recettes tirées des activités de production courantes. Lorsque les paiements sont lissés dans le temps (à certaines périodes, les versements pourront donc être supérieurs ou inférieurs aux montants exacts des revenus tirés des activités de production de la période considérée), ils sont néanmoins considérés comme des dividendes.

Ces dividendes s'entendent comme tous les bénéfices que les sociétés distribuent à leurs actionnaires ou propriétaires, y compris :

- les bénéfices des banques centrales transférés aux administrations publiques,
- les bénéfices générés par l'exercice des fonctions d'autorité monétaire autres que celles relevant de la banque centrale,
- les bénéfices transférés par les loteries nationales, régionales ou locales,
- les transferts des entreprises de service public aux administrations publiques, même si elles sont en situation de monopole, dès lors qu'il ne s'agit pas de monopoles fiscaux (en effet, bien que ces entreprises puissent jouir d'une situation de monopole ou de quasi-monopole, leur fonction principale est souvent d'exercer une mission de service public, à des fins de politique générale, plutôt que de constituer une source de recettes fiscales), comme par exemple :
 - les chemins de fer,
 - les entreprises productrices d'électricité,
 - les postes et autres services de communication,
 - etc.
- les prélèvements correspondant à une partie ou à la totalité des revenus des quasi-sociétés. En effet, celles-ci ne peuvent, par définition, distribuer des revenus sous forme de dividendes mais les prélèvements opérés sur décision de leurs propriétaires équivalent à une distribution de revenus sous forme de dividendes et doivent être traités comme tels ;
- les revenus que les sociétés d'assurances tirent du placement des réserves techniques (composées de réserves-primaires, réserves-sinistres ainsi que de réserves actuarielles ou provisions mathématiques), attribués aux assurés ou aux bénéficiaires que sont les administrations publiques, sont enregistrés dans cette rubrique.

N.B. : ne sont pas inclus comme dividendes mais comme recettes fiscales les distributions de bénéfices des monopoles fiscaux et de bénéfices des monopoles d'exportation ou d'importation (*cf. rub. 7151 & 7152 supra*).

- 7219 : Autres Revenus de la propriété autres que les intérêts

Sont enregistrés ici tous les baux générant des revenus sur des actifs autres que les forêts, les mines et le pétrole. Ce sont les ressources tirées, par exemple :

- au titre d'actifs incorporels non produits comme l'utilisation du spectre des fréquences radioélectriques et hertziennes ;

- de la mise en valeur des ressources aquifères à des fins récréatives ou commerciales, y compris pour la pêche ;
- de l'utilisation des ressources hydriques pour l'irrigation ;
- de la mise à disposition des terres appartenant aux administrations publiques à des fins pastorales ou agricoles.

Paragraphe 722 : Droits et frais administratifs

Ce paragraphe permet d'enregistrer les droits obligatoires pour l'obtention de permis et les autres droits administratifs associés à des ventes de services.

Toutefois, comme expliqué à la rubrique 7143 du Titre 1, pour que ces droits puissent être considérés comme la rémunération non fiscale d'un service, il faut que l'administration publique qui délivre la prestation exerce :

- soit une fonction régulatrice, par exemple en vérifiant les compétences ou qualifications ou le fonctionnement sûr et efficace d'un équipement donné,
- soit un contrôle qu'elle ne serait pas obligée d'exercer autrement.

Le montant des droits doit correspondre peu ou prou aux services rendus par l'administration ; si le montant exigé est manifestement disproportionné par rapport au coût de prestation des services, il s'agit alors de recettes fiscales.

Seront donc enregistrés ici, par exemple :

- les droits de délivrance de permis de conduire ou de piloter un véhicule ou un aéronef (mais pas les péages pour l'utilisation de routes, ponts ou tunnels) ;
- les taxes d'immatriculation des véhicules à moteur (cartes grises & aéronefs) ;
- les droits à verser pour la délivrance d'actes de naissance, de mariage ou de décès ;
- les frais de passeport et de visa ;
- les frais de justice et autres droits perçus par les tribunaux ;
- les frais de fourrière ;
- les droits d'inscription et droits d'examen ;
- les redevances de radio et télévision si les pouvoirs publics assurent l'ensemble des services de radiodiffusion ;
- les droits fixes, d'expertise, de poinçonnage & les taxes d'exploitation de bijouteries ;
- les certificats de jaugeage ;
- les taxes d'inspection sanitaire à l'intérieur ;
- les taxes de contrôle de qualité ;
- les frais de dossiers contentieux ;
- les frais de contrôle de qualité des produits pétroliers ;
- les recettes du service cadastral, ex. :
 - frais de bornage de terrains,
 - frais d'enregistrement,
 - frais d'homologation des morcellements des titres fonciers à usages d'habitation,
- les droits pour la conservation des hypothèques ;
- les frais ou timbres de participation aux avis d'appel d'offres pour marchés publics ;
- les droits d'insertion journal officiel.

Paragraphe 723 : Amendes, pénalités et condamnations pécuniaires

Ce paragraphe permet d'enregistrer toute recette non fiscale issue d'un transfert obligatoire imposé. Il pourra être décomposé en autant de rubriques qu'il peut y avoir de grandes catégories d'amendes et condamnations (par exemple : rubrique 7231 *amendes forfaitaires de police et gendarmerie*, rubrique 7232 *condamnations et frais de justice*, rubrique 7239 *autres amendes, pénalités et condamnations pécuniaires*).

Ce paragraphe enregistre les recettes telles que les amendes, pénalités et condamnations qui sont infligées :

- par des tribunaux ou par des instances quasi-judiciaires pour infraction à la loi ou aux règlements administratifs, comme par ex. les :
 - Amendes forfaitaire de gendarmerie (ex. : infractions routières),
 - Amendes forfaitaire de police,
 - Amendes et frais de justices des services judiciaires et pénitentiaires,
 - « Transactions du contrôle économique »,
 - Amendes de surcharges,
 - Produits des infractions au permis de construire,
 - ...
- par un règlement amiable, transactionnel ou arbitral ;
- au titre de confiscation pour couvrir les montants déposés pendant le déroulement d'une procédure judiciaire ou administrative.

N.B. : les amendes et pénalités fiscales qui se rapportent à un impôt précis sont à enregistrer dans la même rubrique que celui-ci ; les « autres amendes et pénalités fiscales » sont à enregistrer au paragraphe 719.

Paragraphe 725 : les cotisations de sécurité sociale

Bien que figurant dans la NBE au titre des recettes non fiscales, ce paragraphe fait déjà l'objet du Titre 3. Aucun enregistrement ne doit être effectué à ce niveau (cf. Titre 3 § 725 supra).

Paragraphe 726 : Transfert volontaire autres que les dons des organismes privés extérieurs

Ce paragraphe enregistre, en deux rubriques, les dons :

- courants (rubrique 7261) comme, par exemple, les dons apportés à une administration publique en vue de l'achat :
 - d'aliments,
 - de couvertures
 - ou de produits médicaux ;
- en capital ou projet (rubrique 7262) comme par exemple les transferts destinés à la construction (voire à l'acquisition) d'hôpitaux, d'écoles, de musées, de théâtres ou de centres culturels.

Si des doutes existent quant à la classification d'un transfert de ce type, il doit être classé dans la rubrique des transferts courants.

Paragraphe 729 : Autres recettes non fiscales

Ce paragraphe regroupe toutes les recettes non fiscales qui ne peuvent être associées à l'une des catégories particulières déclinées précédemment.

Paragraphe 701 : Ventes de produits

Il s'agit d'enregistrer ici les recettes tirées de la vente de la production d'une entreprise relevant de l'administration publique. Ce paragraphe ne comporte pas de différentes rubriques. Il pourra être dissocié par le Etats, selon leurs besoins d'analyse, en deux rubriques 7011 et 7012, les recettes provenant de la production :

- d'un établissement marchand (ex. : société publique) qui se consacre à la vente ou à la cession totale ou partielle de sa production à des prix économiquement significatifs et représentatifs de ses coûts de production. Il peut donc s'agit de toutes catégories de biens, comme par exemple les recettes :
 - d'atelier d'Etat de bois,
 - d'artisanat,
 - des services d'élevage,
 - des agences d'énergie domestique,
- d'un établissement non marchand d'administration publique, dont la vente n'est qu'une fonction accessoire par rapport ses activités collectives et sociales normales. Seront dans ce cas concernées, par exemple :
 - les ventes de produits par des établissements de formation professionnelle,
 - les ventes de médicaments fabriqués ou revendus par l'administration publique,
 - les ventes de semences d'exploitations agricoles expérimentales,
 - les ventes de cartes postales,
 - les ventes du Journal Officiel,
 - les ventes de registres d'Etat-civil,
 - les ventes de reproductions d'objets d'art de musées.

Paragraphe 702 : Ventes de prestations de services

Il s'agit d'enregistrer ici les recettes tirées des prestations de services fournis par une entreprise ou une administration publique.

Sont considérées comme une vente de services :

- les prestations en partie payantes des établissements d'administration publique dont la vocation est de fournir un service à la collectivité (social, culturel, sportif, etc.) :
 - les frais prélevés par les hôpitaux et dispensaires publics,
 - les frais de scolarité des écoles publiques,
 - les droits d'entrée aux :
 - musées,
 - parcs et centres culturels publics,
 - piscines,
 - centres sportifs, etc.
 - les « recettes de sécurité »,
 - les « Œuvres universitaires »,
- les locations d'actifs produits lorsque l'administration n'entretient pas un stock de produits spécifiquement aux seules fins de location. Les recettes tirées de cette location ne sont alors imputables ni au paragraphe précédent (car ce n'est pas une vente), ni au paragraphe 721 car il ne s'agit pas d'un loyer à proprement parler (sauf si l'administration est engagée dans une activité de production en vertu de laquelle elle met à disposition des produits avec peu de préavis, les répare et les entretient à cet effet) ;

- les loyers versés par les locataires d'immeubles ou de logements appartenant à l'administration publique, car ils sont considérés comme des versements au titre de la fourniture de services d'immeuble ou de logement¹⁰.

Paragraphe 703 : Variation des stocks produits

La variation *stricto sensu* des stocks (i.e. la différence des biens disponibles entre un inventaire d'entrée et un inventaire de sortie) est une notion de comptabilité générale qui sert à mesurer l'évolution de la valeur patrimoniale de l'administration publique. La constatation de cette variation (ex. : lors du bilan de fin d'année) ne doit pas donner lieu à enregistrement en comptabilité budgétaire puisqu'elle ne constitue pas en soi une opération de caisse.

De plus, toutes les variations de stock, positives ou négatives, n'ont pas forcément pour origine un mouvement budgétaire d'achat ou de vente, mais peuvent résulter d'une dégradation physique, d'une perte ou d'un déficit, accidentel ou par réforme administrative, des produits stockés. De même, la valeur du stock peut varier sans mouvement physique en raison d'une correction d'écriture comptable ou d'une augmentation (ou diminution) du prix unitaire (variation du cours du produit en question).

Il convient donc d'interpréter le titre de ce paragraphe comme les « *recettes dues aux variations des stocks produits* » et d'y comptabiliser les recettes provenant directement de la cession de biens stockés (autres que les biens relevant du paragraphe 701 ci-dessus), comme par exemple :

- la vente de stock de biens fongibles détenus par l'administration :
 - céréales,
 - autres produits alimentaires stockés,
 - bois et autres biens stockés,
- les recettes des domaines pour le matériel réformé de l'administration.

Ce paragraphe trouve son pendant dans les dépenses avec le § 603 qui enregistre les achats de biens fongibles qui provoquent une variation positive des stocks.

Paragraphe 771 : Intérêts des prêts

Les charges de trésorerie et de financement (mouvements financiers provisoires effectués au profit d'un débiteur) n'ont pas à figurer dans les dépenses budgétaires, mais les intérêts de ces prêts sont une ressource qu'il convient d'enregistrer. Les intérêts sont une forme de revenu de la propriété que reçoivent les administrations publiques détentrices de certains types d'actifs financiers comme des dépôts, des titres (autres que les actions, dont les revenus apparaissent en dividendes au § 7214) ou des crédits ; ces actifs étant la résultante d'un prêt de l'administration publique à une autre personne morale ou physique.

Ces intérêts peuvent correspondre à un pourcentage de l'encours du principal, à une somme forfaitaire préalablement déterminée ou aux deux formules.

¹⁰ Parfois, une même transaction entraîne à la fois une location et une vente de services (ex. : une administration loue dans un même contrat un terrain et un immeuble qui s'y trouve, sans distinguer le loyer relevant de l'un et de l'autre). Il s'agit dans ce cas d'essayer de déterminer objectivement quelle est la part prépondérante du terrain ou de l'immeuble dans le coût total du loyer. S'il s'agit du terrain, le montant devra être enregistré au § 7219 et s'il s'agit de la location des immeubles bâtis, l'enregistrement se fera sous le présent paragraphe. S'il n'existe pas de critères objectifs pour connaître la part respective de chacun, la recette globale sera affectée au présent paragraphe.

Paragraphe 772 : Intérêts sur les dépôts à terme

Sont à enregistrer dans ce paragraphe les intérêts (et non le remboursement du capital) correspondant aux revenus reçus pour les placements financiers dont la durée, d'un mois minimum, a été initialement fixée ; que le placement soit à taux fixe (le rendement est déterminé contractuellement selon le montant investi et la durée de placement) ou progressif (la rémunération est indexée sur le marché monétaire et peut varier à chaque période, trimestrielle, semestrielle, voire annuelle).

Lorsque les intérêts ne sont perçus qu'à la fin de la vie du prêt, dans un versement unique du débiteur couvrant à la fois le capital prêté et les intérêts accumulés sur toute la durée de vie de cet actif, il ne faut enregistrer que la différence entre le montant global remboursé et le montant initialement prêté (ce qui correspond à l'intérêt accumulé).

Paragraphe 774 : Intérêts sur les titres de placements

Sont à enregistrer dans ce paragraphe les intérêts (et non le remboursement du capital) correspondant aux revenus provenant des titres et valeurs mobilières détenus par l'administration en vue de réaliser une plus-value à court ou moyen terme sur leur revente.

Article 75 Recettes exceptionnelles

Paragraphe 752 : Restitutions au Trésor de sommes indûment payées

Conformément aux modalités définies par l'art. 36 de la directive 01/11 relative aux lois de finances, les dépenses payées indûment (ou payées « à titre provisoire » mais néanmoins réellement enregistrées comme dépenses dans la nomenclature budgétaire et non simplement suivies comme des flux de trésorerie en comptabilité générale) doivent :

- être restituées au Trésor par le jeu d'un rétablissement de crédits,
- sur autorisation et dans les conditions fixées par un arrêté du ministre chargé des finances.

Lorsqu'elles ne sont pas comptabilisées en dépenses négatives dans la nomenclature correspondante, ces recettes sont enregistrées dans le présent paragraphe.

Paragraphe 759 : Autres recettes exceptionnelles

Ce paragraphe permet d'enregistrer toutes les recettes qui ne peuvent être classées ailleurs, comme par exemple :

- les ventes de ferraille,
- les indemnités d'assurance dommages reçues de compagnies d'assurances,
- les primes d'assurance dommages de régimes publics d'assurance,
- les paiements reçus en compensation des dommages causés au patrimoine public (autres que ceux issus d'une procédure judiciaire),
- enfin, toutes les recettes qui ne peuvent pas être classées ailleurs par manque d'information.

2. CLASSIFICATION DES DEPENSES

Les administrations publiques ont deux fonctions économiques principales : fournir certains services et biens à la société sur une base non marchande, et assurer la redistribution du revenu et de la richesse au moyen de transferts.

La classification économique identifie les types de dépenses ou charges résultant de ces activités :

- la rémunération des salariés et l'utilisation des biens et services se rapportant aux coûts de production des services et des biens supportés par les administrations publiques ;
- les dépenses d'acquisitions et de gros entretien des actifs non financiers, corporels ou incorporels ;
- les subventions, les dons, les prestations sociales délivrés par l'Etat.

Conformément aux directives 01 et 04/11/UEAC relatives aux lois de finances (art. 15) et à la NBE (art. 13), les dépenses sont classées en six titres selon leur nature économique :

- ***Titre 1 : Les charges financières de la dette ;***
- ***Titre 2 : Les dépenses de personnel ;***
- ***Titre 3 : Les dépenses de biens et services ;***
- ***Titre 4 : Les dépenses de transfert ;***
- ***Titre 5 : Les dépenses d'investissement ;***
- ***Titre 6 : Les autres dépenses***

Les titres sont ensuite divisés en différents articles correspondant aux « comptes principaux » de la directive PCE. Ces articles sont eux-mêmes subdivisés en paragraphes (correspondant aux « comptes divisionnaires ») et seuls deux paragraphes (§ 624 et 632) sont subdivisés en trois rubriques (correspondant aux « comptes d'imputation de base » du PCE).

Titre 1 : charges financières de la dette

Ce titre enregistre les dépenses effectuées en raison des engagements de l'Etat sous forme principalement de dépôts, de titres autres que des actions, de crédits et de comptes à payer, qui surviennent dans le cadre d'un emprunt de fonds auprès d'une autre institution.

Ces dépenses comprennent les intérêts ainsi que les frais financiers y afférents mais ne comprennent pas le remboursement du principal de la dette contractée, considéré comme une charge de trésorerie (retracée en comptabilité générale) et non une dépense budgétaire.

Le taux d'intérêt appliqué peut être défini comme un pourcentage du principal en cours par période, un montant fixé à l'avance, une somme variable dépendant d'un indicateur défini ou une combinaison de ces méthodes.

Lorsqu'aucun intérêt n'est exigible avant la fin de la vie de l'actif, moment auquel le débiteur se libère de sa dette par un versement unique couvrant à la fois le montant fourni à l'origine par le créancier et les intérêts accumulés sur toute la durée de vie de cet actif financier (cas de certains instruments financiers, tels que les bons à court terme et les obligations à coupon zéro), il convient de distinguer les sommes dues au titre du principal de celles relevant des intérêts, et de n'enregistrer dans le présent titre que ces derniers (la différence entre le montant à rembourser au terme du contrat et le montant initialement emprunté correspond à l'intérêt qui doit être enregistré).

Paragraphe 671 : Intérêts et frais financiers sur la dette

Ce paragraphe enregistre les intérêts et les frais financiers au titre de la dette des administrations publiques.

Dans le cas de titres indexés (instruments financiers dont les paiements périodiques (les coupons) et/ou le principal sont liés à un indice de prix ou à un de taux de change) :

- lorsque les paiements périodiques sont indexés (ex. : cas des obligations à taux variable), leur montant est intégralement traité comme des intérêts ;
- lorsque seule la valeur du principal est indexée, la différence entre le prix de remboursement final et le prix d'émission est traitée comme des intérêts sur la durée de vie de l'actif, comme pour un titre dont le prix de remboursement est fixé à l'avance.

Il peut s'agir des dépenses servant à régler, par exemple :

- les intérêts et commissions sur emprunts, créances et bons du trésor à l'intérieur,
- les intérêts et commissions sur emprunts et autres créances de la dette extérieure,
- les intérêts et commissions sur emprunts et autres créances de la dette extérieure bilatérale,
- les intérêts et commissions de la dette à long et moyen terme extérieure rééchelonnée,
- les intérêts et commissions de la dette à long et moyen terme auprès d'organismes privés extérieurs,
- les intérêts et commissions de la dette rétrocédée et de la dette avalisée,
- les intérêts et commissions de la dette flottante intérieure,
- etc.

Paragraphe 679 : Autres intérêts et frais bancaires

Ce paragraphe enregistre les intérêts autres que ceux de la dette d'Etat et les autres frais bancaires. Il s'agit notamment des frais explicites additionnels revenant aux intermédiaires financiers auprès desquels l'administration fait appel pour négocier ses taux d'intérêt.

NB : ne doivent pas être enregistrés ici les paiements:

- liés aux produits dérivés,
- sur les crédits contractés par des tiers auxquels l'administration apporte sa garantie : ces paiements ne constituent pas des intérêts tant que l'administration publique n'a pas pris en charge la dette proprement dite.

Titre 2 : Dépenses de personnel

Ce titre comprend un article unique, qui vise à enregistrer toute rémunération versée aux salariés de l'administration publique, quels que soit leur statut, pour le travail effectué durant la période comptable considérée.

Il couvre à la fois les salaires, soldes, primes et traitements et les cotisations sociales aux régimes d'assurance sociale pour le compte des salariés, et comprend à cet effet six paragraphes.

Article 66 : Charges de personnel

Paragraphe 661 : Traitements et salaires en espèces

Sont enregistrées dans ce paragraphe les rémunérations en espèces versées aux salariés de l'administration publique en contrepartie du travail qu'ils ont rendu :

- à l'exclusion :
 - des primes exceptionnelles,
 - des remboursements de frais engagés par les salariés,
 - des prestations sociales versées en tant qu'employeur.
- et avant déduction :
 - des impôts retenus à la source,
 - des cotisations salariales aux régimes d'assurance sociale.

Doivent figurer dans ce paragraphe :

- toutes les catégories de salaire et de traitement de base, pour toutes les catégories de salariés :
 - fonctionnaire sous statut général de la fonction publique,
 - fonctionnaire sous statut particulier de la fonction publique,
 - personnel hors statut ou hors solde,
 - élève en formation dans les écoles,
 - personnel à solde globale ou forfaitaire,
 - personnel temporaire, vacataire ou autre,
 - stagiaire gratifié,
- plus tous les suppléments ou les indemnités spéciales rémunérant directement le travail effectué, par exemple:
 - en heures supplémentaires,
 - de nuit ou de week-end,
 - pendant les congés payés (jours fériés et congés annuels),
 - etc.

Paragraphe 663 : Primes et indemnités

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les indemnités connexes au salaire et traitement, mais non directement calculées en fonction du nombre d'heures effectuées par le salarié. Ne sont pas concernées non plus les prestations sociales attribuées en raison de la situation personnelle de l'intéressé.

Il s'agit par exemple :

- des indemnités de coût de la vie,
- des indemnités de poste,
- des indemnités d'expatriation,
- des primes de fonction et de responsabilité,
- des primes et suppléments de salaire annuels tels que le «treizième mois»,
- des indemnités de transport entre le domicile et le lieu de travail,
- des indemnités de logement,
- des gratifications,
- des indemnités forfaitaires de tournées et de risques,
- des indemnités forfaitaires de billetterie,
- des primes de rendement,

- des primes d'alimentation des militaires,
- etc.

Paragraphe 664 : Cotisations sociales

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses de cotisations sociales, c'est-à-dire les paiements effectifs des administrations publiques au profit des régimes d'assurance sociale afin d'assurer à leurs salariés le droit à des prestations sociales. Il ne s'agit que des cotisations sociales versées directement par les administrations publiques en qualité d'employeur. Elles comprennent toutes les cotisations payées :

- aux organismes d'assurance sociale,
- aux régimes de sécurité sociale,
- à tout organisme institutionnel responsable de l'administration et de la gestion d'un régime d'assurance sociale, y compris les administrations publiques qui gèrent des régimes de retraite (ou des fonds de pension) non autonomes.

Lorsqu'une administration publique offre directement des prestations sociales à ses employés, à ses anciens employés et aux personnes à leur charge en utilisant ses propres ressources, sans passer par l'intermédiaire d'une entreprise d'assurance ou d'un fonds de pension, autonome ou non, ces dépenses relèvent du paragraphe 666 ci-dessous.

Paragraphe 665 : Traitements et salaires en nature au personnel

Les traitements et salaires en nature au profit des employés sont composés de biens et de services que les employés ne sont pas obligés d'utiliser ou de consommer dans le cadre et pour l'exercice exclusifs de leur travail. Ils sont notamment composés :

- des repas et boissons, y compris ceux qui sont consommés en déplacement professionnel ;
- des services de logement ou d'hébergement pouvant être utilisés l'employé et son ménage ;
- des uniformes et autres types de vêtements spéciaux que les employés peuvent porter à l'extérieur ;
- des services de véhicules de fonction ;
- de tout autre bien durable fourni pour usage personnel ;
- des biens et services produits par l'administration elle-même (valorisé au coût net, déduction faite du coût réduit éventuellement payé par le salarié), comme :
 - les voyages gratuits sur des avions du gouvernement,
 - les équipements sportifs ou récréatifs,
 - les logements de vacances mis à la disposition des salariés et de leur famille,
 - les services de transport entre le domicile et le lieu de travail,
 - les parkings gratuits,
 - les crèches pour les enfants des salariés,
 - les prêts à taux privilégiés (dont la valeur des intérêts fera défaut à l'employeur public).

Ce paragraphe doit enregistrer les dépenses budgétaires afférentes aux traitements en nature, c'est-à-dire les décaissements correspondants qui ont permis l'achat du bien ou du service. Néanmoins, ne doivent être comptabilisées ici que les dépenses directement valorisées et non enregistrées dans un autre compte de dépense de la nomenclature. Ainsi, par exemple, si la

dépense générée par la mise à disposition d'un véhicule de fonction a déjà été enregistrée préalablement comme achat d'investissement (§ 243) ou de location (§ 611) du véhicule considéré, cette « rémunération en nature » ne devra pas figurer une deuxième fois au titre du présent paragraphe.

Les dépenses ne doivent être enregistrées qu'une seule fois, au paragraphe qui correspond le mieux à ce que souhaite retracer l'Etat (ex. : la rémunération en nature OU les investissements).

La destination et l'usage des biens acquis par l'Etat peuvent être également retracés par le biais d'une comptabilité analytique, lorsque celle-ci est mise en œuvre.

Paragraphe 666 : Prestations sociales

Ce paragraphe enregistre les paiements effectués (en espèce) par l'Etat employeur au profit de ses employés, de ses anciens employés et aux personnes à leur charge, au titre des prestations sociales attribuées selon la situation individuelle des intéressés.

Il s'agit notamment :

- des allocations familiales,
- des « allocations de foyer » et autres allocations pour personnes à charge,
- des « indemnités de ménage »,
- des « indemnités d'éducation » ou toute autre allocation ou indemnité en rapport avec les personnes à charge,
- des équivalences de salaires et traitements (versés à taux plein ou réduit) aux salariés privés temporairement de leur travail pour cause de maladie, de dommages accidentels ou de maternité,
- des prestations de maladie et d'invalidité,
- des allocations de maternité,
- des indemnités de départ,
- des indemnités versées aux salariés en cas de perte d'emploi à la suite :
 - de licenciement,
 - d'invalidité permanente,
 - de décès accidentel (indemnités versées aux ayants-droits survivants).
- des remboursements par l'administration des dépenses effectuées par les ménages pour acquérir des biens ou services déterminés, notamment thérapeutiques tels que des :
 - médicaments,
 - traitements médicaux ou dentaires,
 - soins hospitaliers ou ophtalmologiques.

Paragraphe 669 : Autres dépenses de personnel

Ce paragraphe enregistre toutes les dépenses de personnel qui n'ont pu être affectées à un précédent paragraphe faute d'information suffisante ou de classification spécifique.

Titre 3 : Dépenses de biens et services

Les dépenses relevant du Titre 3 se différencient de celles relevant du Titre 5 en ce qu'elles s'imputent comptablement :

- en classe 6 (d'où ce chiffre au début de chaque paragraphe), c'est-à-dire en dépenses nécessaires au fonctionnement courant (hors personnel) de la personne publique,
- et non en classe 2 (classe réservée pour comptabiliser les dépenses en capital venant accroître le patrimoine immobilisé de l'Etat).

Cette distinction est valable pour les achats de biens mais également pour les dépenses nécessaires à leur entretien et réparation :

- sont enregistrés au présent titre les dépenses de réparation et d'entretien courants, dès lors que ces dépenses :
 - correspondent à des activités que les propriétaires ou les utilisateurs de ces biens sont forcés d'entreprendre périodiquement pour pouvoir utiliser ces actifs durant toute leur durée de vie théorique ;
 - ne modifient pas substantiellement les biens ou leurs performances, mais les maintiennent en bon état de fonctionnement ou les ramènent à leur condition initiale en cas de panne.
 - à l'inverse, seront enregistrées au titre 5 les grosses dépenses d'entretien et de réparation, dès lors que ces dépenses constituent des réparations ou des améliorations majeures qui améliorent les performances ou les capacités du bien, ou prolongent sensiblement sa durée de vie.

Article 60 : Achat de biens

Paragraphe 601 : Matières, matériel et fournitures

Ce paragraphe comprend les dépenses de l'administration pour l'acquisition des différents biens :

- nécessaires à l'accomplissement du service public dont elle a la charge,
- destinés parfois à leur revente, ou plus généralement à la production de biens et services marchands et non marchands (à l'exception de la formation de capital des entreprises publiques).

Ce paragraphe ne comporte pas de subdivisions obligatoires mais il regroupe tellement de catégories possibles de biens que les Etats pourront utilement le scinder en différentes rubriques de manière à retracer budgétairement (ou en comptabilité d'analyse des coûts), les différents postes d'achat de matériels et fournitures.

Ainsi, ce paragraphe recouvrent les dépenses diverses ci-dessous, qui pourront être récapitulées en différentes rubriques, par exemple :

- les petites fournitures et les matériaux pour les menus travaux d'infrastructure, tous corps d'état confondus (plomberie, électricité, peinture, serrurerie, ...), et des installations techniques,
- les fournitures de bureau,
- le petit matériel électrique,
- les consommables informatiques (ex. : cartouches et toner d'encre des imprimantes et photocopieurs, supports mémoire, ...),
- les fournitures et pièces de rechanges nécessaires à l'entretien courant des véhicules,
- les fournitures et matériels de nettoyage et de ménage des locaux,
- les fournitures sanitaires, phytosanitaires et vétérinaires, ex. :
 - les médicaments, les vaccins,
 - les pesticides,
 - les engrais,
 - les produits vétérinaires pour cheptels et animaux d'élevage,

- etc.
- les recharges et matériel d'entretien des climatiseurs,
- la vaisselle, nappes et petit électroménager,
- etc.

Ces dépenses comprennent en outre :

- les dépenses consacrées à des biens durables bon marché, tels que le petit outillage. Elles sont considérées comme une utilisation de biens lorsqu'elles sont effectuées de façon régulière et peu onéreuse par comparaison avec les dépenses consacrées à l'acquisition de machines et équipement ;
- les dépenses de biens de faible valeur, achetés par les administrations publiques et consommés par leurs salariés lorsque ceux-ci sont obligés¹¹ d'utiliser ces biens pour accomplir leur travail, comme par exemple :
 - les outils et équipements utilisés exclusivement ou principalement sur le lieu de travail,
 - les vêtements et les chaussures portés exclusivement ou principalement sur le lieu de travail, s'ils sont comptablement déstockés à la première utilisation :
 - vêtements de protection, d'hygiène et de sécurité,
 - « bleus de travail »,
 - uniformes...
 - les boissons ou les repas spéciaux rendus nécessaires par des conditions de travail exceptionnelles, ainsi que les repas et boissons fournis aux militaires ou à d'autres personnes pendant l'exercice de leurs activités,
 - les remboursements des frais pour les catégories d'achat de biens énumérées ci-dessus, engagés par les salariés eux-mêmes après convention avec leur employeur public (il ne s'agit donc pas de dépenses de personnel visées par l'article 66).
- les biens utilisés par l'administration pour produire ou redistribuer des biens et services non marchands :
 - consommés par d'autres organismes publics et par des organisations internationales ;
 - distribués sous forme de prestations sociales en nature ou offerts aux ménages dans des circonstances particulières (après une catastrophe naturelle, par exemple), soit directement par les services de l'administration publique, soit par l'intermédiaire d'autres organismes, publics ou privés.

Paragraphe 603 : Variation des stocks de biens fongibles achetés

La variation *stricto sensu* des stocks est enregistrable en comptabilité générale et non en comptabilité budgétaire (cf. commentaire du § 703 supra).

Seul le mouvement de caisse (ici la dépense) ayant provoqué la variation positive des stocks pourra être enregistrée, dès lors qu'elle n'a pas fait l'objet d'un enregistrement dans un autre paragraphe du présent article.

Il convient d'interpréter le titre de ce paragraphe, relevant de l'article 60 « *Achat de biens* », comme « *achat de biens fongibles stockés* »

¹¹ Les biens achetés au profit des salariés lorsque ceux-ci peuvent les consommer ou les utiliser en dehors de leur travail peuvent constituer des « rémunérations en nature », dont les dépenses correspondantes peuvent être enregistrées au § 665 supra.

Sont donc concernées ici les dépenses d'acquisition de biens fongibles, c'est-à-dire les biens (marchandises ou matières) que l'on ne peut pas individualiser. Ils sont désignés par leur espèce (du riz) et par leur quantité (1 tonne). Dès lors qu'ils sont individualisables par leur emballage, ce ne sont plus des choses fongibles (ex. : les médicaments en boîte, à l'inverse des médicaments « en vrac »).

Il s'agit d'enregistrer ici les achats de biens stockables qui ne forment pas, par nature, un corps unique et se décomptent ou se mesurent selon une unité de compte, quelle qu'elle soit :

- la dimension, ex. : tissu,
- le volume, ex. : lait, huile, carburants et lubrifiants,
- le poids, ex. : grains céréaliers.

Une rubrique particulière par type de bien fongible stocké pourra être mise en œuvre selon l'intérêt statistique de chaque Etat.

Les dépenses de l'Etat de biens fongibles, stockés dans un but stratégique et identifiables comme tels, pourront être enregistrées au § 247.

Paragraphe 605 : Eau, électricité, gaz et autres sources d'énergie

Ce paragraphe enregistre toutes les dépenses de fluides et d'énergie, stockés ou non stockés, payées par l'administration publique.

Il s'agit notamment du paiement des factures (et des pénalités de retard le cas échéant) de :

- abonnements et consommations d'eau (hors dépenses d'entretien du réseau),
- abonnements et consommations d'électricité (hors dépenses d'entretien du réseau),
- branchement et raccordement des compteurs,
- consommation de gaz ainsi que l'achat ou location des bonbonnes ou des cuves,
- consommation de charbon,
- consommation de fuel,
- carburant des groupes électrogènes,
- fournitures et consommations de l'énergie solaire, éolienne ou d'autres énergies nouvelles.

Paragraphe 606 : Matériel et fournitures spécifiques

Peuvent être enregistrées dans ce paragraphe tous les achats de biens consommables et de fournitures spécifiques dont l'Etat veut retracer particulièrement la dépense, alors que celle-ci n'aurait pas fait l'objet d'une rubrique d'identification *ad hoc* au sein du paragraphe 601.

Il peut ainsi s'agit, par exemple, des dépenses de matériel et fournitures :

- pour la recherche & développement (hors achat de brevets et droits d'auteur) : fournitures pour les universités, les chercheurs, etc.,
- pour la fonction hospitalière (fournitures spécifiques à usage médical, matériel à usage unique, produits pharmaceutiques et médicaments, etc.),
- au titre de matériel pédagogique :
 - les fournitures scolaires des élèves,
 - le matériel pour la formation du personnel,
- pour la réalisation d'études de marché et d'activités analogues...

Paragraphe 609 : Autres achats de biens

Ce paragraphe enregistre toutes les dépenses de biens qui n'ont pu être affectées à un précédent paragraphe faute d'information suffisante ou de classification spécifique.

Article 61 : Acquisition de services

Paragraphe 611 : Frais de transport et de mission

Il s'agit ici d'enregistrer les frais liés au déplacement des personnes, et des marchandises, effectué au profit et à la charge de l'administration publique (même si l'intéressé n'appartient pas à l'administration publique de l'Etat).

N.B. Lorsque la personne qui a effectué le déplacement a avancé sur ses deniers personnels certains frais et qu'elle se fait réglementairement rembourser par l'administration, ces dépenses sont considérées comme être dépensées directement par l'administration : le remboursement doit être enregistré dans ce paragraphe.

Il pourra utilement être créées deux rubriques distinctes pour les frais de déplacement (et de changement de résidence) du personnel et pour les frais de transport de matériel.

Sont concernées ici les dépenses :

- de billetterie délivrée par un organisme de transport (maritime, aérien, terrestre ou ferroviaire) ;
- d'alimentation et d'hébergement individuels ou collectifs aux frais réels, conventionnés ou pas (sur pièce justificative), ou de défraiement forfaitaire par intéressé selon un barème réglementaire (*per diem*) ;
- de taxi, de location automobile avec ou sans chauffeur ou d'autres moyens de transport ;
- les frais de changement de résidence (appelé parfois « frais de relève ») du personnel déplacé par nécessité de service (avec ou sans famille) ;
- de frais de transport, de transit et de manutention des matériels et marchandises,
- de frais de colisage et d'acheminement des paquets (hors frais postaux d'affranchissement des lettres),
- etc.

N.B. : les frais de représentation, de réception, de participation aux cérémonies, foires, expositions et autres manifestations sont à enregistrés au paragraphe 617 *infra* ; les « Indemnités forfaitaires de tournée et de risques » au § 663 *supra*.

Paragraphe 612 : Loyer – actifs produits

L'utilisation de biens et de services du Titre 3 comprend notamment les paiements pour la location de tout actif produit, en particulier la location :

- de bâtiments, comme par exemple :
 - des bureaux administratifs,
 - des logements de fonction,
 - garages et parcs de matériels, aires de stationnement,
 - terrains de manœuvres militaires,
 - terrains et salles de sport, centres de jeunesse,
 - écoles ou autres établissements d'enseignement, de formations sanitaires et ou de centres sociaux, ...

- Locations des salles de congrès de conférence, de séminaires ou de spectacles,
- de matériel de transport (sauf pour le transport de personnel en mission), tels que :
 - Les locations de véhicule à de fins de transport des personnes et marchandises,
 - Les locations d'avions ou hélicoptères, par exemple pour un usage agricole ou phytosanitaire, ou pour le déplacement d'une mission diplomatique,
 - Les locations d'avions, hélicoptères, engins maritimes pour transports de marchandises ou matériels,
 - Les locations de véhicules automobiles, avions, hélicoptères, engins maritimes pour évacuation des personnes en cas de catastrophe ;
- de matériels de bureau :
 - équipements informatiques ou bureautiques,
 - de matériel de télécommunication, de conférence pour l'animation de séminaires et éventuellement les frais annexes liés à ces locations,
- machines-outils ou de tout matériel de production industrielle, agricole ou divers, tels que :
 - les locations d'outillages des garages et parcs de matériel ou machines,
 - les locations de matériel de travaux publics,
 - les locations de matériel agricole, de l'élevage ou de la pêche,
 - les locations de matériel de cantines ou cuisines,
 - etc.

Paragraphe 614 : Entretien et maintenance

Il s'agit d'enregistrer ici les dépenses d'achat de services portant sur des biens déjà immobilisés qui n'ont pour effet que de maintenir ces biens dans un état normal d'utilisation jusqu'à la fin de leur durée normale d'utilisation (et non pas pour augmenter la valeur de l'immobilisation ou sa durée d'utilisation ; dans ce cas, ces dépenses devraient être imputées au titre 5).

Sont concernées ici, par exemple :

- les contrats de maintenance informatique ;
- les services d'entretien des bâtiments dit « du locataire » (petit entretien, peinture, menues réparations), lorsqu'ils sont confiés à une entreprise privée ;
- la désinsectisation et les traitements préventifs anti-termite (à l'inverse, d'éventuels travaux consistant à réparer ou à renforcer un ouvrage en grande partie endommagé s'imputent au titre de l'investissement),
- la maintenance externalisée du parc automobile,
- les contrats avec les entreprises qui assurent, dans les bâtiments et services de l'administration :
 - le ménage courant ;
 - le jardinage et l'entretien des espaces verts ;
 - les frais d'entretien et surveillance quotidienne des ascenseurs, pièces de rechanges, interventions en cas de pannes ou d'urgences et autres dépenses de sécurité des ascenseurs ;
 - l'entretien des climatiseurs et des groupes électrogènes,
- les contrats avec les sociétés de surveillance et protection contre les incendies,
- etc.

Paragraphe 615 : Assurances

Il s'agit d'enregistrer ici les cotisations et dépenses payées au titre d'assurances - autres que d'assurance-vie – contractées auprès d'établissements spécialisés par les administrations publiques pour couvrir les risques liés à leurs opérations.

Il ne s'agit donc pas des assurances sociales, ni du règlement des sinistres pour lesquels l'administration aurait joué un rôle d'assureur.

Même si l'Etat est souvent son propre assureur, il peut néanmoins devoir payer une assurance :

- pour l'étranger :
 - assurances des bâtiments des délégations, des ambassades et autres représentations,
 - assurances automobiles,
 - assurances des personnes,
- pour des manifestations spécifiques, en raison des risques encourus, de l'importance du montant des capitaux engagés, des réglementations internationales (ex. : navigation d'avions et de bateaux en espace international).

Paragraphe 617 : Frais de relations publiques -- communication

Ce paragraphe enregistre les dépenses liées globalement à la communication de l'administration, celle-ci pouvant revêtir plusieurs formes et moyens. Ainsi, doivent être considérées comme des frais de relations publiques et de communication des dépenses telles que :

- les dépenses induites¹² par l'organisation de manifestations publiques ou en rapport avec les relations publiques, et dont la communication n'est pas toujours la finalité exclusive voire principale :
 - réceptions d'invités de marque,
 - dépenses de « menus cadeaux » pour les échanges diplomatiques,
 - colloques, conférences,
 - séminaires,
 - sommets internationaux,
- les dépenses directement liées à des campagnes de communication institutionnelle :
 - achats d'espaces média,
 - frais d'étude et de développement de produits publicitaires ou informatifs,
 - sondages,
 - développement de sites Internet,
 - dépenses liées à l'impression et au routage des publications
- les frais de documentation :
 - abonnements aux périodiques,
 - achat de dépêches des agences de presse,
 - acquisitions d'ouvrages et de revues spécialisées,
- les dépenses liées aux opérations de recrutement des personnels ;
- les dépenses d'édition et de distribution de différents textes (à l'exception des livres scolaires), formulaires, affiches, brochures de vulgarisation ou d'information, de prévention des risques, etc.

¹² selon la destination expresse de la dépense, certaines locations de bien (ex. : salle de conférence, séminaire) pourront être enregistrées dans ce paragraphe, dans le § 612 ou dans le § 618.

Ces différentes catégories de dépenses de relations publiques et de communication peuvent utilement faire l'objet d'un enregistrement dans des rubriques distinctes, créées par les Etats à cet effet.

Paragraphe 618 : Frais de formation du personnel

Ce paragraphe enregistre les dépenses liées aux frais de formation, initiale ou continue, des salariés de l'administration, en tant qu'achat de prestation de services.

Il ne s'agit donc pas d'enregistrer ici les frais et indemnités de formation du personnel formateur lorsque celui-ci appartient à l'administration (prévus au § 661) ni les frais de transport et de mission du personnel envoyé en formation (prévus § 611). Seules doivent être enregistrées ici les dépenses sur facture des prestataires de formation, ou de location de salle et de matériel destinés à la formation du personnel (et donc non enregistrés en § 612).

Il s'agit de toutes les dépenses occasionnées par l'organisation de formation du personnel, de stages ou de séminaires, dans le pays ou à l'étranger, tels que :

- les honoraires de cabinets de formation,
- les appointements des formateurs individuels,
- les frais annexes :
 - de déplacement, d'hébergement et d'alimentation du personnel engagé,
 - location de salles et de matériel,
 - documentation et fournitures distribuées,
 - etc.

Paragraphe 619 : Autres acquisitions de services

Ce paragraphe enregistre toutes les dépenses de services qui n'ont pu être affectées à un précédent paragraphe faute d'information suffisante ou de classification spécifique. Il peut s'agir par exemple des dépenses :

- de frais postaux de fonctionnement de l'administration (hors frais spécifiques de communication et de colisage), de franchise militaire, de valise diplomatique,
- d'abonnements et consommations de téléphone, fax, télex, téléphones portables,
- d'abonnements et de consommations pour utilisation de services fournisseurs Internet, et les frais des sites web ;
- des honoraires versés à des compagnies spécialisées dans :
 - le gardiennage,
 - la gestion des stocks (des entrepôts des douanes par exemple),
 - le transport de fonds,
- de prestations intellectuelles et de marchés d'études :
 - études économiques (ex. : étude sur l'élevage et l'halieutique) commandées par l'administration ;
 - recensements et études démographiques, pour la partie ou la totalité qui est contractuellement confiée à une entreprise privée ;
 - honoraires d'avocats, d'huissiers,
 - frais de bureaux d'étude et de cabinets d'expert :
 - médicaux,
 - financier ou comptable,
 - technique ou scientifique,
 - etc.

Article 62 : Remboursement des recettes encaissées

Cet article vise l'enregistrement de tous les remboursements de recettes fiscales encaissées à tort. Il comprend principalement les crédits d'impôts nets car lorsque le montant d'un crédit d'impôt dépasse le montant de l'impôt dont le contribuable devrait s'acquitter et que l'excédent est versé au contribuable, le paiement net est alors considéré comme une charge (remboursement au titre du présent article) plutôt que comme un impôt négatif.

Cet article est subdivisé en autant de paragraphes qu'il y a d'impôts et de recettes non fiscales susceptibles d'être remboursés :

- i) Impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital (§ 621),
- ii) Impôts sur les salaires versés et autres rémunérations (§ 622),
- iii) Impôts sur le patrimoine (§ 623),
- iv) Impôts et taxes intérieurs sur les biens et services (§ 624),
- v) Impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales (§ 625),
- vi) Autres recettes fiscales (§ 626),
- vii) auxquels s'ajoutent les recettes non fiscales (§ 627)
- viii) et les autres recettes (§ 629).

Titre 4 : Dépenses de transfert

Les dépenses relevant du présent Titre se répartissent entre les subventions (art. 63) et les autres catégories de transfert (art. 64).

Article 63 : Subventions

Les subventions sont des paiements sans contrepartie que les administrations publiques effectuent, dans le cadre de leur politique économique et sociale, en faveur d'entreprises selon :

- le niveau général de leurs activités productives,
- ou selon le volume ou la valeur de biens et de services particuliers produits, vendus, exportés ou importés.

Les subventions peuvent ainsi être conçues pour agir sur le niveau de la production, les prix de vente, ou les bénéfices des entreprises. Elles sont payables au producteur seulement, et non au consommateur final, et correspondent à des transferts courants, plutôt qu'à des transferts en capital.

Les subventions peuvent représenter des transferts déterminés :

- en fonction des unités de biens ou de services produites par le bénéficiaire (le montant est déterminé par unité, ou être calculé *ad valorem* sous forme d'un pourcentage déterminé du prix unitaire, ou encore correspondre à la différence entre un prix déterminé et le prix du marché effectivement payé par l'acheteur) ;
- selon la production de manière générale, dès lors que l'entreprise s'engage dans un secteur subventionné. Il pourra s'agir dans ce cas de figure :
 - de subvention sur les salaires ou la main-d'œuvre, attribuées en fonction de la masse salariale, de la main-d'œuvre totale ou de l'emploi de certaines catégories de personnes (chômeurs, handicapés, etc.) ;
 - de subvention destinées à réduire la pollution ;
 - de paiements d'intérêts pour le compte de sociétés...

Paragraphe 632 : Subventions aux entreprises publiques

Ce paragraphe comprend deux rubriques spécifiques pour les subventions versées aux sociétés publiques de raffineries (*rubrique 6321*) et minières (*rubrique 6322*), et une rubrique complémentaire pour toutes les autres entreprises publiques (6329).

On enregistrera dans cette dernière rubrique les transferts aux sociétés (et quasi-sociétés) publiques destinés à compenser les pertes qu'elles subissent dans leurs activités productives lorsque, dans le cadre d'une politique économique et sociale délibérée, les prix qu'elles font payer sont inférieurs à leur coût moyen de production des biens et services qu'elles mettent à disposition du public. Il s'agira notamment des subventions dites d'équilibre (accordées à des organismes marchands résidents pour assurer l'équilibre de leurs comptes).

Paragraphe 633 : Subventions aux entreprises privées

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les subventions versées aux entreprises privées et aux sociétés d'économie mixte (relevant du droit privé bien qu'à capitaux majoritairement publics), et notamment les versements aux entreprises :

- pour financer leur formation de capital,
- en réparation de dommages subis par leurs actifs non financiers,
- pour couvrir d'importants déficits courants accumulés sur plusieurs années.

Paragraphe 634 : Subventions aux institutions financières

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les subventions versées spécifiquement aux institutions financières.

Paragraphe 639 : Subventions à d'autres catégories de bénéficiaires

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les subventions versées qui n'ont pu être affectées à un autre paragraphe.

Article 64 : Transferts

Outre les subventions, l'Etat procède à des transferts volontaires, courants ou en capital, vers d'autres personnes, morales ou physiques, publiques ou privées, nationales ou internationales. Ces transferts sont classés en fonction de leur bénéficiaire, aussi le présent article est-il subdivisé en autant de paragraphes que de catégories de bénéficiaire : i) les établissements publics nationaux (§ 641), ii) les collectivités locales (§ 642), iii) les autres administrations publiques (§ 643), iv) les institutions à but non lucratif (§ 644), v) les ménages (§ 645), vi) les autorités supranationales et les organisations internationales (§ 646), vii) les autres budgets publics (§ 647), viii) les pensionnés de l'Etat (§ 648) auxquels s'ajoutent les autres transferts (§ 649).

Paragraphes 641, 642 et 643 : transferts à diverses collectivités publiques

Les transferts monétaires (appelés parfois « dotations ») peuvent notamment être effectués pour :

- couvrir des charges courantes et non subordonnés à l'acquisition d'un actif par le bénéficiaire (transferts courants) ;
- acquérir des actifs par le bénéficiaire (transfert en capital) ;
- annuler une créance d'un commun accord entre le créancier et son débiteur,
- prendre en charge des dettes.

Il peut s'agir notamment des transferts :

- i) aux établissements publics nationaux (§ 641), de type administratif ou industriel et commercial. La juste distinction de statut entre l'entreprise et l'établissement publics permettra de choisir le bon paragraphe entre le § 632 et le § 641 ;
- ii) aux collectivités territoriales (§ 642) en fonction de l'organisation administrative de l'Etat et de l'autonomie des pouvoirs qu'il a déconcentrés au niveau régional ou communal, départemental ou local ;
- iii) aux autres administrations publiques (§ 643) comme :
 - les institutions constitutionnelles,
 - les autorités administratives indépendantes (autonomes budgétairement).

N.B. Les salaires et indemnités versées au personnel et aux élus de ces organismes publics autonomes (ex. : indemnités des parlementaires), leurs dépenses de fonctionnement et d'investissement sont intégrées dans ces transferts et ne doivent donc pas figurer ailleurs que dans leur paragraphe respectif.

Paragraphe 644 : transferts aux institutions à but non lucratif

Les transferts courants aux institutions sans but lucratif représentent en général des transferts en espèces effectuées régulièrement ou occasionnellement sous forme de contributions, souscriptions ou donations volontaires. Ces transferts sont destinés à couvrir les coûts de production des institutions sans but lucratif au service des ménages ou à financer les transferts courants aux ménages sous forme de prestations d'assistance sociale.

Ces institutions sans but lucratif peuvent être des organismes non gouvernementaux ayant leur siège dans le pays, des associations, des fondations, des organismes à vocation culturelle ou confessionnelle, sportive, culturelle, éducative, ou des groupements à intérêts économiques (GIE) ou communautaires (GIC).

Ce paragraphe couvre aussi les transferts aux fins de remboursement des dons en nature procurés par les œuvres de bienfaisance sous forme de nourriture, vêtements, couvertures ou médicaments destinés à être distribués à certaines catégories de personnes privées.

Paragraphe 645 : transferts aux ménages

Sont enregistrés ici :

- les transferts aux ménages qui couvrent les mêmes besoins que les prestations d'assistance sociale mais qui ne sont pas effectués dans le cadre de régimes d'assurance sociale. Ces prestations peuvent être rendues nécessaires :
 - en l'absence de régime d'assurance sociale couvrant les situations en question,
 - ou pour couvrir les ménages qui ne participent pas aux régimes d'assurance sociale existants,

- ou encore lorsque la couverture des prestations d'assurance sociale existante est jugée insuffisante ;
- les transferts aux ménages effectués en réponse à des événements ou à des situations qui ne sont pas normalement couverts par les régimes d'assurance sociale, tels que les catastrophes naturelles.

Il peut s'agir par exemple de :

- Rente viagère et indemnités pour accident de travail,
- Rente viagère d'ancienneté,
- Capital décès,
- Frais d'hospitalisation d'urgence et d'évacuation sanitaire,
- bourses pour lycéens et étudiants,
- Contribution aux frais de transport des élèves et étudiants,
- Aides et secours diverses :
 - allocations ou indemnités chômage hors fonction publique
 - secours en numéraires aux victimes des catastrophes
 - secours en numéraires aux personnes en difficultés graves
 - secours et numéraires aux indigents
 - aides aux familles en cas de décès du chef de famille
 - aides gracieuses à des ménages pour remerciements ou encouragements
 - aides ponctuelles à des personnes ayant rendu des services particuliers
 - dotations dans le cadre d'appui à la création de mini-entreprises
- etc.

Paragraphe 646 : Transferts aux autorités supranationales et contributions aux organisations internationales

Sont enregistrées dans ce paragraphe les versements au titre des autorités supranationales, qui sont des organisations internationales dotées du pouvoir de lever des impôts ou d'autres prélèvements obligatoires dans les territoires de leurs pays membres. Même si les autorités supranationales remplissent dans chaque pays membre une partie des fonctions relevant des administrations publiques, elles ne sont résidentes d'aucun pays.

Il s'agit de contributions financières telles que :

- les cotisations des Etats membres de la CEMAC aux institutions communautaires,
- la participation aux diverses organisations multinationales, mondiales ou régionales, générales ou spécialisées (ONU et ses satellites, Union Africaine, O.I. de la Francophonie, etc.),
- les contributions aux fonds de développement économique administrés par des organisations multinationales,
- les versements aux organisations internationales financières en contrepartie notamment des programmes d'appui qu'elles soutiennent,
- les versements effectués à des Etats étrangers en contrepartie d'actions de coopération.

Paragraphe 647 : Transferts à d'autres budgets publics

Sont enregistrés dans ce paragraphe les décaissements effectués au profit d'autres budgets publics, comme :

- le fond pour la sécurité sociale, s'il est différencié de l'Etat ;

- certains Fonds autonomes (hors les fonds de pension intégrés dans le § 648 suivant), ex. : les Fonds routiers, forestiers, ou de développement ;
- certains services à compétence nationale ;
- certains établissements sociaux ou universités s'ils sont financièrement et juridiquement autonomes ;
- voire, en fonction de leur autonomie de gestion hors zone budgétaire, aux comptes d'affectation spéciale (ex. : CAS Pensions) et aux fonds spéciaux.

Paragraphe 648 : Pensions de retraites des fonctionnaires et autres agents de l'Etat

Sont enregistrées dans ce paragraphe les versements relatifs aux pensions de retraites dues aux anciens agents et membres de la fonction publique d'Etat, civile et militaire :

- soit aux bénéficiaires eux-mêmes, lorsque c'est l'administration qui procède elle-même, directement, à ces paiements sans constitution de réserves ;
- soit au titre de la part employeur versée auprès de régimes de retraite ou des fonds de pension autonomes, responsables de l'administration et de la gestion des prestations de retraite.

Paragraphe 649 : Autres transferts

Sont enregistrés ici tous les autres transferts non répertoriés dans les précédents paragraphes, comme :

- Les indemnités d'assurance (autres que pour les assurances vie) que les régimes des administrations publiques doivent payer en règlement de créances ;
- L'achat de biens et services à des établissements marchands en vue de distribuer directement ces biens et services aux ménages pour consommation finale autres que des prestations sociales.

Titre 5 : Dépenses d'investissement

Les dépenses relevant du présent Titre 5 portent, à l'inverse de celles du Titre 3, sur les immobilisations, c'est-à-dire les acquisitions destinées à une utilisation durable (généralement pour une durée supérieure à la gestion en cours) et continue ou répétée (qui n'est pas consommée dès la 1ère utilisation : un stock de charbon peut exister physiquement plusieurs années mais ne peut pas être utilisé plusieurs fois).

Ces dépenses recouvrent 5 catégories d'immobilisations, réparties en autant d'articles :

- i) les immobilisations incorporelles,
- ii) les immobilisations non produites,
- iii) les acquisitions, constructions et grosses réparations
 - a. d'immeubles,
 - b. de matériel et de mobilier,
- iv) les équipements militaires.

Article 21 : Immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles sont constituées d'actifs non financiers et sans substance physique mais qui sont utiles à l'activité de l'Etat. Les dépenses d'immobilisations incorporelles comprennent notamment :

- les frais de R&D immobilisés, dont la prospection minière et pétrolière,
- l'achat de concessions, brevets et droits similaires,
- l'achat ou la production de logiciels,
- l'achat ou la production d'œuvres récréatives, littéraires ou artistiques originales
- les fonds commerciaux et les droits au bail,
- l'acquisition de marques et de parts de marché.

N.B. : Hors dépenses d'investissement, les dépenses affectées à la recherche et au développement, à la formation du personnel, aux études de marché et à des activités similaires ne sont pas traitées comme des actifs fixes incorporels mais à classer au Titre 3.

Paragraphe 211 : Frais de recherche et de développement

Ce paragraphe enregistre les dépenses d'investissement effectuées dans la recherche et le développement d'actifs immobilisés, et donc associés par nature à des immobilisations.

Il ne s'agit donc pas des dépenses :

- de personnel des chercheurs lorsqu'ils sont payés directement par l'administration (prévues au Titre 2) ;
- d'étude et de recherche qui peuvent rentrer dans la catégorie des acquisitions de service (Titre 3), indépendamment de création ou de développement d'actif immobilisé.

Sont à inclure également les dépenses de prospection minière et pétrolière menées aux frais de l'administration dans le but de découvrir de nouveaux gisements de minéraux ou de combustibles pouvant être exploités commercialement, car une fois découvert, le gisement constituera un actif immobilisé.

Sont donc à enregistrer notamment :

- les coûts des forages d'essais et des sondages,
- les frais d'obtention des pré-licences et licences,
- les coûts d'études de faisabilité, d'études aériennes et autres,
- les frais de transport connexes aux recherches,
- toutes les autres dépenses engagées directement et pour les besoins exclusifs de la prospection (hors le loyer payé pour disposer du terrain sur lequel la prospection a lieu, cf. § 225 & 655).

Paragraphe 212 : Brevets, marques de fabrique, droits d'auteur

Ce paragraphe enregistre les dépenses liées :

- soit à l'acquisition de droits pour l'utilisation ou l'exploitation de biens ou de procédés déposés et dont la propriété commerciale ou industrielle est juridiquement protégée ; représentés notamment par :
 - brevets d'invention,
 - droits d'auteur,
 - modèles d'utilité, dessins ou modèles industriels,
 - marques de fabrique ou de commerce,
 - marques de service,

- nom commercial
- soit aux frais de dépôt par l'administration elle-même qui vise notamment à protéger (éventuellement par des brevets d'importation, des brevets de perfectionnement, des brevets et certificats d'addition), notamment :
 - des indications de provenance ou d'appellations d'origine,
 - le domaine de certaines industries agricoles et extractives,
 - certains produits fabriqués ou naturels, par exemple : vins, grains, feuilles de tabac, fruits, bestiaux, minéraux, eaux minérales, bières, fleurs, farines,
 - les inventions concernant la composition de matériaux, les procédés de fabrication, les mécanismes, les circuits ou appareils électriques ou électroniques, les formules pharmaceutiques ou les nouveaux organismes vivants produits artificiellement.

Paragraphe 213 : Conceptions de systèmes d'organisation - Progiciels

Sont à enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées :

- au développement ou à l'acquisition « sur étagère » de systèmes d'information et de logiciels informatiques comprenant :
 - les programmes eux-mêmes (livrés sur support ou téléchargés en dématérialisés),
 - les licences définitives (acquisition des droits d'usage ou de propriété avec les codes sources) ou les abonnements ;
 - les manuels de description et les jeux de documentations ;
- aux mises à jour systèmes, au développement de modules complémentaires, aux améliorations. Les interventions techniques, « débogages » et autres contrats de maintenance préventive sont à enregistrer au § 614 supra.

N.B. : ne doivent figurer dans ce paragraphe que les dépenses liées aux logiciels (le *software*) et non celles liées au matériel (le *hardware*).

Paragraphe 214 : Droits d'exploitation - Fonds de commerce

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l'acquisition par l'administration des droits d'exploitation des immobilisations bâties, produites ou des services.

Il s'agit de dépenses de valeurs incorporelles réservant à l'administration l'utilisation exclusive de ces biens et de s'en assurer ainsi le monopole des bénéfices qu'ils sont susceptibles de procurer.

Les dépenses d'acquisition d'un droit incorporel doivent être enregistrées globalement telles que figurant dans le contrat d'achat, sans distinction séparée des éléments immatériels voire corporels composant le droit, représenté par :

- les brevets, les baux et autres contrats cessibles,
- les fonds commerciaux : en anglais «goodwill», ils constituent un ensemble immatériel composés essentiellement de biens incorporels comme :
 - la clientèle, l'élément essentiel,
 - l'achalandage,
 - le droit au bail,
 - l'enseigne et/ou le nom commercial,
 - certaines autorisations administratives, marques, brevets, logiciels inclus dans le fonds de commerce.

Paragraphe 219 : Autres droits et valeurs incorporels

Sont enregistrés ici les autres actifs fixes incorporels comprenant les droits, valeurs et informations spécialisées non classées ailleurs.

Sont incluses notamment :

- les œuvres récréatives, littéraires ou artistiques originales comprenant les films, enregistrements sonores, manuscrits, bandes et maquettes :
 - de programmes de radio ou de télévision,
 - d'œuvres musicales et de représentations théâtrales,
 - d'événements sportifs,
 - de productions littéraires ou artistiques,
- les contrats passés avec des athlètes ou des auteurs.

Article 22 : Immobilisations non produites

Sont concernées par cet article les dépenses liées aux immobilisations non produites sur lesquelles l'Etat pourra exercer des droits de propriété. Elles sont enregistrées en fonction de la nature des immobilisations concernées, qui peuvent être constituées :

- d'actifs corporels naturels :
 - i) terrains (§ 221),
 - ii) sous-sols, gisements et carrières (§ 222),
 - iii) plantations et forêts (§ 223),
 - iv) plans d'eau (§ 224)
- d'actifs incorporels non produits :
 - i) Droit d'exploitation fonds de commerce (§ 225),
 - ii) Autres droits et valeurs incorporels non produits (§ 229).

Ces dépenses, à enregistrer dans le paragraphe de la catégorie d'immobilisation concernée, sont constituées :

- du coût d'acquisition à proprement parler des biens,
- des frais annexes d'acquisition, comme les frais d'expropriation (parfois appelés « indemnités de déguerpissement »), le cas échéant ;
- des coûts d'amélioration majeure et de mise en valeur, dont le résultat ne peut être physiquement séparé du bien. Ces améliorations peuvent avoir comme but ou effet :
 - d'augmenter l'étendue, la qualité ou la productivité des terrains, comme :
 - les digues, jetées maritimes ou barrages abritant des terrains gagnés sur la mer,
 - les coupes de forêts libérant des terrains pour des activités productives,
 - d'empêcher leur détérioration, comme :
 - les brise-lames, digues maritimes et autres constructions protégeant des inondations et des éléments climatiques ou naturels défavorables.

Paragraphe 221 : Terrains

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l'acquisition de terrains et à toutes leurs améliorations qui ne peuvent être séparées physiquement des terrains eux-mêmes, tout en excluant les éléments suivants :

- les bâtiments ou autres constructions situés sur les terrains ou les traversant, comme les routes, les immeubles (à enregistrer à l’art. 23 suivant) ;
- les vignes, vergers et autres plantations d’arbres cultivées (§ 223) ;
- les gisements (§ 222) ;
- les réserves d’eau de surface (§ 224).

Paragraphe 222 : Sous-sols, gisements et carrières

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l’acquisition et à la mise en valeur des sous-sols, en raison de l’exploitation à venir des richesses naturelles qu’ils recèlent. Ce sont notamment les gisements ou réserves connues :

- de pétrole, de gaz naturel, de charbon (anthracite, charbon bitumineux et lignite),
- de minerais métalliques (métaux ferreux, non ferreux et précieux),
- de minerais non métalliques (carrières de pierre, argilières et sablières, réserves de substances chimiques et d’engrais minéraux, sédiments salins et dépôts de quartz, gypse, gemmes, asphalte, bitume et tourbe...),
- d’eau en nappes aquifères et autres réserves souterraines d’eau.

N.B. : les dépenses de construction de puits, de galeries de mine et autres aménagements bâtis des sites d’extraction sont à enregistrer à l’article suivant et non dans le présent paragraphe « gisements ».

Paragraphe 223 : Plantations et forêts

Sont enregistrées ici les acquisitions de plantations et forêts (et les dépenses qui leur sont liées), c’est-à-dire de zones comprenant des végétaux qui sont utilisés de façon répétée ou continue pendant plus d’une année pour produire d’autres biens. Il s’agit notamment des arbres, vignes et arbustes cultivés pour leurs fruits, fruits à coque, sève, résine, écorce ou feuilles.

N.B. : Lorsque les dépenses de plantes sont destinées à une production unique, comme le bois d’œuvre, elles sont à enregistrer en dépenses de biens, prévues aux § 601 et 603.

Paragraphe 224 : Plans d'eau

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l’acquisition et à la mise en valeur de réserve naturelle d’eaux de surface, notamment tous les lacs, rivières et autres pièces ou voies d’eau intérieures sur lesquelles peuvent s’exercer des droits de propriété.

Paragraphe 225 : Droit d’exploitation, fonds de commerce

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l’acquisition par l’administration de droits d’exploiter des immobilisations non produites. Il s’agit donc de dépenses de valeurs incorporelles (concrétisées par des opérations de nature juridique ou comptable sur des biens et non les biens eux-mêmes) qui permettront à l’administration propriétaire d’exercer des activités déterminées ou de produire certains biens ou services ou d’empêcher que d’autres personnes le fassent sans son autorisation. En se réservant ainsi l’utilisation exclusive de ces immobilisations, l’Etat s’assure le monopole des bénéfices qu’elles sont susceptibles de procurer.

Les dépenses d'acquisition de droits incorporels sur des biens non produits comprennent les droits d'exploitation et les fonds commerciaux, notamment :

- les concessions ou droits exclusifs d'exploitation de gisements minéraux, forêts et plans d'eau à des fins commerciales,
- les paiements liés à l'extraction de minéraux ou de combustibles fossiles aux propriétaires des actifs mis à la disposition des administrations publiques pour une durée déterminée (souvent dénommés «royalties»). Ils peuvent :
 - prendre la forme de versements périodiques d'un montant fixe, indépendant du rythme d'extraction,
 - le plus souvent, être fonction de la quantité, du volume ou de la valeur des actifs extraits ;
- les droits de coupe sur des terrains non cultivés,
- les droits d'exploitation à des fins commerciales des ressources hydriques et/ou halieutiques.
- etc.

Paragraphe 229 : Autres droits et valeurs incorporels non produits

Sont enregistrées dans ce paragraphe les dépenses liées à l'acquisition par l'administration de droits d'exploiter des immobilisations non produites, non prévues au paragraphe précédent.

Il s'agit par exemple :

- de l'acquisition de licences d'utilisation du spectre électromagnétique constitué par la gamme des ondes et fréquences utilisées pour la transmission du son, des données et des images de télévision,
- les options d'achat d'actifs corporels non encore produits.

Article 23 : acquisitions, constructions et grosses réparations des immeubles

Sont enregistrées dans cet article toutes les dépenses liées aux immeubles (principalement les bâtiments et ouvrages de génie civil) à l'exception de celles effectuées au titre de l'entretien courant et de la maintenance (cf. commentaire du § 614).

Ces dépenses sont réparties dans chaque paragraphe correspondant à la destination ou à la nature de l'immeuble : i) bureau (§ 231), ii) logement (§ 232), iii) technique (§ 233), iv) ouvrage (§ 234), v) infrastructure (§ 235), vi) réseau informatique (§ 236).

Les dépenses d'acquisitions ou de constructions d'immeubles correspondent au versement du prix pour l'achat de l'immeuble, auquel il convient d'ajouter les différents coûts et droits connexes tels que :

- les frais d'expropriation (parfois appelés « indemnités de déguerpissement »), le cas échéant ;
- les coûts de déblaiement, remblaiement et de préparation du site ;
- les dépenses paysagères attenantes ;
- le prix des appareils, équipements et installations qui font partie intégrante des ouvrages : ces installations perdent leur qualité de « biens mobiles » pour devenir des « immeubles par destination » une fois fixées et mises en place. Il peut s'agir :
 - d'équipements médicaux spécialisés dont l'architecture de l'infrastructure hospitalière construite en même temps a été adaptée à dessein ;

- de ponts mobiles ou d'éléments élévateurs installés à demeure dans un garage automobile ;
- d'éléments d'infrastructure sportive (gradins d'un stade) ou culturelle (scène ou décor inamovible) ;
- d'ascenseur dans un bâtiment à usage de bureau ou de logement ;
- d'éléments de décoration d'un bâtiment (ex. : statues) pour lesquels la construction a spécifiquement réservé des emplacements.

Les dépenses de construction ne doivent pas inclure les dépenses comptabilisées par ailleurs (dépenses de personnel lorsqu'il s'agit d'ouvriers de l'administration, achats de matériaux et fournitures lorsqu'ils sont stockés sans usage immédiat ni direct avec la construction).

Par ailleurs, même si les constructions et leur acquisition peuvent s'étaler sur plusieurs gestions budgétaires, les dépenses sont comptabilisées au fil des décaissements. Ainsi, les dépenses d'un ouvrage dont l'acquisition ou les frais de construction font l'objet, aux termes d'un contrat de vente, de paiements échelonnés au fur et à mesure de la progression des travaux sont enregistrées à chaque paiement, y compris lorsqu'il s'agit d'acomptes et même d'avance (puisqu'elle sera déduite du solde).

Paragraphe 231 : Bâtiments administratifs à usage de bureau

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses liées aux bâtiments de l'administration utilisés exclusivement ou essentiellement à usage de bureau, ainsi que leurs équipements.

Sont également inclus dans cette catégorie les constructions annexes telles que :

- locaux techniques attenants (abri pour groupe électrogène, par ex.),
- caves et locaux à archives,
- poste de garde du bâtiment,
- parkings et clôture,
- etc.

Paragraphe 232 : Bâtiments administratifs à usage de logement (civils et militaires)

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses liées aux bâtiments de l'administration utilisés exclusivement ou essentiellement à des fins d'habitation, ainsi que leurs équipements.

Sont également inclus dans cette catégorie :

- les constructions annexes telles que :
 - garages et caves,
 - parkings privés et terrains clôturés,
- les bateaux-logements, péniches, caravanes ou roulottes utilisés comme résidence principale,
- les casernements destinés au personnel militaire,
- les logements de fonction ou attribués par nécessité absolue de service (pompiers, gendarmes, policiers et autres catégories spécialisées de fonctionnaires).

Paragraphe 233 : Bâtiments administratifs à usage technique

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses liées aux bâtiments de l'administration à usage exclusivement ou essentiellement technique ou spécifique, ainsi que leurs équipements. Il s'agit de tous les bâtiments bâtis non résidentiels autres que des logements et des bureaux. Les dépenses figurant dans cette catégorie sont liées par exemple à une acquisition de bâtiments destinés :

- aux hôpitaux et autre centre de santé,
- à des salles de classe et autres locaux destinés à l'enseignement,
- aux centres sociaux, culturels ou de loisirs,
- à la pratique du sport,
- aux cantines et à l'alimentation,
- à des fins de hangars, d'ateliers d'entrepôts ainsi que les bâtiments agricoles, industriels ou commerciaux,
- à des salles de congrès ou de spectacles,
- à d'autres usages de services publics.

Paragraphe 234 : Ouvrages

Il s'agit d'enregistrer ici les dépenses de construction (réalisées en régie ou externalisées) ou d'acquisition, d'ouvrages mais aussi des éléments d'équipement qui composent ces ouvrages. La difficulté résidera dans la différenciation entre les ouvrages et les infrastructures. Il est courant de considérer que plusieurs ouvrages de génie civil peuvent constituer des éléments qui composent une même infrastructure, notamment dans le cadre d'infrastructure de réseau.

Aussi, il conviendra d'enregistrer ici les dépenses relatives aux ouvrages identifiés et isolés tels que, par exemple :

- les ouvrages maritimes, lacustres, fluviaux,
- les puits, galeries souterraines et autres constructions liées à l'exploitation de gisements,
- les barrages pour la retenue des eaux, les puits et captages, les citernes et châteaux d'eaux, les unités de traitement, dès lors que chacun de ces ouvrages est payé indépendamment d'un projet plus global de réseau de distribution d'eau potable,
- les ouvrages édifiés isolément pour la circulation des biens et des personnes (pont, tunnel, zone de péage, etc.),
- les ouvrages de traitement de résidus urbains, de déchets industriels et d'effluents,
- les ouvrages isolés de télécommunications (ex. : antennes),
- les ouvrages sportifs non couverts, ainsi que leurs éléments d'équipement,

Paragraphe 235 : Infrastructures

Il s'agit d'enregistrer ici les dépenses de construction (réalisées en propre ou externalisées) ou d'acquisition d'infrastructures ainsi que les éléments d'équipement qui les composent.

En matière d'urbanisme ou en aménagement du territoire, il s'agit plutôt :

- des grands équipements collectifs à la disposition de la collectivité, éventuellement composés de différents types de bâtiments et d'ouvrages, comme :
 - les grandes infrastructures hospitalières,
 - les campus universitaires et les infrastructures d'enseignement,
 - les complexes sportifs voire culturels,
- mais aussi des infrastructures qui permettent de servir divers modes de transports et de réseaux :

- les ports, aéroports,
- la navigation fluviale et portuaire,
- les routes, autoroutes, équipements de chemins de fer,
- les voiries, les ouvrages piétonniers, les parcs de stationnement
- mais aussi les oléoducs, pipelines, aqueducs,
- les réseaux d'alimentation (eau, électricité, téléphone), d'évacuation (eaux usées et pluviales) et d'assainissement,
- les ouvrages de production, de transport (les lignes ou câbles et leurs supports), de stockage et de distribution d'énergie,

Paragraphe 236 : Réseaux informatiques

Enfin, les dépenses propres à la construction, l'acquisition et les grosses réparations des réseaux de transmission d'information électronique (TIC) sont enregistrées dans ce paragraphe, telles que :

- l'acquisition et l'installation d'ingénierie informatique (avec les coûts associés d'assistance à maîtrise d'ouvrage si intégrés dans le prix global),
- creusement des tranchées et percement,
- équipements et câblages souterrains, aériens ou de transmission hertzienne,
- équipements divers d'infrastructure et de support réseau,
- armoires, routeurs et serveurs.

N.B. : les dépenses de maintenance du réseau n'entrent pas dans cette catégorie mais au § 614.

Article 24 : acquisitions et grosses réparations du matériel et mobilier

Cette catégorie comprend l'ensemble des dépenses liées :

- à l'achat de matériel durable, sachant que le critère de durabilité correspond généralement à une durée d'utilisation supérieure à un an,
- à des réparations importantes sur ce même matériel, sachant que sont considérées comme « grosses » réparations toute réparation qui, à la différence de la maintenance et de l'entretien courant qui maintiennent en fonctionnement le matériel au cours de sa durée de vie normale, fait repartir ou prolonge la durée de vie au-delà de sa limite théorique.

Sont concernés tous les appareils, machines et équipements à usage général et à usages particuliers civils :

- les véhicules et matériels de transport,
- les machines de bureau, machines comptables et machines de traitement de l'information,
- les machines-outils et matériels de production,
- les machines et appareils électriques,
- le matériel et les appareils de radio, de télévision et de communication,
- les instruments et appareils médicaux,
- les instruments de précision et d'optique,
- les meubles meublants,
- les instruments de musique et les équipements sportifs mobiles,
- les objets d'art et de valeur,
- les animaux d'élevage,

- etc.

N.B. : Les paiements des machines ou équipements achetés en crédit-bail doivent être enregistrés dans ce paragraphe (comme s'ils étaient définitivement acquis par l'administration : on considère que le transfert de propriété a entièrement eu lieu) et non comme une dette financière.

En revanche, les dépenses de machines et d'équipements qui font partie intégrante de bâtiments ou d'autres constructions sont incluses dans les dépenses liées à ces derniers (cf. commentaire à l'art. 23).

Paragraphe 241 : Mobilier et matériel de logement et de bureau

Ce paragraphe regroupe les dépenses d'acquisition, de construction ou de grosse réparation de mobilier, qu'il soit destiné à équiper les bâtiments à usage de logement, de bureau, voire techniques ou spécialisés, tels que :

- lits et autres mobiliers d'hôpital,
- mobilier scolaire,
- mobilier informatique (hors matériel),
- fauteuils, meubles, lampes de bureau,
- climatiseurs,
- fax, photocopieurs (acquis et non pas loué ou sous contrat de maintenance), rétroprojecteurs non connectés,
- téléviseurs, radios,
- tapis, moquettes, rideaux,
- électroménager,
- etc.

N.B. : Ne doivent pas être comptabilisées ici les fournitures de bureau.

Paragraphe 242 : Matériel informatique de bureau

Ce paragraphe regroupe les dépenses d'acquisition (ou de grosse réparation) de matériel (*hardware*) de bureautique, tels que :

- ordinateurs portables, unités centrales et moniteurs,
- tablettes,
- imprimantes et autres périphériques,
- disques durs externes,
- tout autre matériel ayant une durée de vie et un coût correspondant aux critères des dépenses d'investissement.

Ne doivent pas être comptabilisées ici :

- ni les fournitures et consommables informatiques (§ 606) comme :
 - le papier à imprimer,
 - les cartouches d'encre,
 - les supports de mémoire flash,
 - les accessoires et divers éléments,
- ni les logiciels et programmes (software) : systèmes d'exploitation, anti-virus, licences et logiciels de bureautique... (§ 213),
- ni les dépenses d'entretien courant et les contrats de maintenance (§ 614),
- ni les mobiliers spécialisés (§ 241),

- ni les équipements et travaux de mise en place d'un réseau informatique (§ 236).

Paragraphe 243 : Matériel de transport de service et de fonction

Ce paragraphe regroupe les dépenses d'acquisition (et non de location) et de grosse réparation (et non d'entretien ou menues réparations) des matériels de transport des salariés de l'administration qu'elle met à leur disposition, pendant et/ou en dehors des heures de travail en fonction des catégories d'intéressé.

Il s'agira principalement des dépenses :

- des véhicules légers (par opposition aux camions) :
 - véhicules automobiles,
 - motocycles voire bicyclettes.
- dans certains cas, pour les plus hautes autorités de l'Etat, des moyens aéromobiles sont acquis et réparés. Leurs dépenses figurent à ce paragraphe dès lors que ces moyens ne sont pas enregistrés au titre des équipements militaires.

Paragraphe 244 : Matériel et outillages techniques

Ce paragraphe regroupe les dépenses d'acquisition, de construction ou de grosse réparation des matériels techniques, qui ne figureraient pas à un autre paragraphe, tels que les :

- machines outils,
- équipements spécialisés,
- groupes électrogènes,
- machines et appareils électriques,
- matériels de télécommunication,
- instruments et appareils médicaux,
- engins de chantiers, engins de construction et les grues,
- etc.

Les dépenses de matériels peu onéreux achetés à intervalles assez réguliers, comme le petit outillage, la quincaillerie et autres petits matériels et matériaux destinés à l'entretien et aux petites réparations, ne sont pas considérées comme des dépenses d'investissement, et doivent être enregistrées en charges (Titre 3).

Paragraphe 245 : Matériel de transport en commun et de marchandises

Ce paragraphe regroupe les dépenses d'acquisition (et non de location) et de grosse réparation (et non d'entretien ou menues réparations) des matériels de transport en commun, au profit des salariés de l'administration mais également de la collectivité, ainsi que des moyens de transport des marchandises, tels que :

- les autocars, autobus, minibus et autres véhicules automobiles destinés au transport collectif de personnes,
- les camions, camionnettes, fourgons, camions-tracteurs ou bennes, ainsi que les remorques et semi-remorques,
- les navires de transport fluvial, maritime et lagunaire comme les ferries, bacs, et péniches,
- les véhicules et matériel roulant ferroviaires, électrifiés ou automoteurs,
- les aéronefs civils à voilure fixe (avions) ou tournante (hélicoptères).

Paragraphe 246 : Objets de valeur - Collections – œuvres d'art

Sont enregistrés ici les catégories d'objets et de biens produits de forte valeur, qui sont acquis et détenus principalement pour leurs caractéristiques artistiques uniques (pour les biens relevant des corps dits *certaines*) ou pour leur rôle de réserves de valeur (pour les biens dits *fongibles*) : ils ne sont normalement pas utilisés à des fins de production ou de consommation. Leur valeur réelle est censée augmenter avec le temps, ou tout au moins ne pas diminuer. Ils ne sont pas censés se détériorer s'ils sont conservés dans des conditions normales.

Les objets de valeur comprennent :

- les pierres et métaux précieux qui ne sont pas destinés à être utilisés comme des produits intermédiaires dans des processus de production, comme :
 - les diamants, et autres gemmes rares (rubis, saphirs et émeraudes naturels),
 - l'or non monétaire,
 - le platine et l'argent,
- les bijoux de valeur élevée fabriqués à partir de pierres et de métaux précieux,
- Les peintures, sculptures et autres objets reconnus comme des œuvres d'art ou des antiquités.
- les autres collections de valeur élevée qu'achètent les musées publics pour les exposer.

N.B. : lorsqu'ils sont expressément acquis en vue de (re)constituer des stocks stratégiques, les biens de valeur sont enregistrés au paragraphe suivant.

Paragraphe 247 : Stocks stratégiques ou d'urgence

Ce paragraphe regroupe les dépenses spécifiquement effectuées pour la constitution de stocks dits stratégiques, c'est-à-dire la conservation de biens non destinés à la revente ou à l'utilisation courante, et détenus :

- du fait de leur spécificité (1^{ère} nécessité) ou de leur rareté,
- pour faire face à des situations d'urgence,
- par des organismes de régulation et de contrôle des marchés,
- parce qu'ils présentent une importance particulière pour le pays.

Ce sont généralement des biens fongibles comme des céréales, du pétrole, des métaux précieux, etc., qui ne sont pas enregistrés au paragraphe précédent et dont les stocks détenus par l'administration sont suffisamment importants pour mettre en jeu de larges composantes de l'action gouvernementale.

Lorsqu'ils sont expressément destinés aux stocks stratégiques, ces biens sont enregistrés dans ce paragraphe et non dans celui normalement prévu dans la nomenclature, s'il existe.

Paragraphe 248 : Cheptel

Il s'agit ici d'enregistrer les achats d'animaux destinés à une production unique, comme les animaux de boucherie.

Toutefois, aucun autre paragraphe ne prévoit l'enregistrement des dépenses des autres animaux. Il est donc recommandé d'y inclure également :

- les animaux de reproduction (y compris poissons et volaille),
- le bétail laitier,
- les animaux de trait,
- les moutons et autres animaux à laine,
- les bêtes de somme, de course et de loisirs.

N.B. : Seuls les dépenses d'animaux d'élevage ou domestiques sous le contrôle, la responsabilité ou la direction de l'administration doivent être enregistrés. Les autres animaux éventuels sont à classer parmi les immobilisations non produits

Article 25 : Equipements militaires

Les dépenses d'équipements militaires sont à enregistrées spécifiquement dans cet article, quand bien même elles peuvent avoir leur équivalence civile (ex. : les mobiliers, les véhicules ou les équipements spécifiques mais utilisés par des unités de sécurité intérieure ou de police).

Sont distingués les dépenses d'immobilisation consacrées :

- i) aux bases militaires (§ 251),
- ii) aux ouvrages et infrastructures (§ 252),
- iii) aux équipements, matériels et mobiliers (§ 253).

Toutes les autres dépenses de biens corporels ou incorporels doivent être enregistrées dans les rubriques civiles correspondantes.

Paragraphe 251 : Bases militaires

Ce paragraphe regroupe les dépenses spécifiquement effectuées pour la construction, l'acquisition ou le gros entretien et réparations des biens bâtis constituant les bases militaires dans leur ensemble (bases navales, bases aériennes, quartiers militaires de l'armée de terre) :

- bâtiments de l'administration militaire à usage de bureau,
- bâtiments techniques et hangars à matériel,
- entrepôts,
- installations sportives et d'entraînement militaire,
- etc.

Toutefois, le paragraphe 232 enregistre les dépenses liées aux bâtiments à usage de logement, y compris pour les militaires. Ces dépenses ne doivent donc pas figurer au présent paragraphe.

Paragraphe 252 : Ouvrages et infrastructures militaires

Ce paragraphe regroupe les dépenses spécifiquement effectuées pour la construction, l'acquisition ou le gros entretien et réparations des ouvrages et infrastructures à destination militaire et/ou relevant du ministère des armées ou de la Défense, non considérées comme appartenant à des bases, comme :

- des aérodromes militaires,
- des installations portuaires militaires,
- des sémaphores,
- des ouvrages défensifs, équipés ou pas d'armement fixe,
- des structures hospitalières réservées aux militaires,

- des centres de recrutement, de formation ou des écoles spécifiquement militaires,
- des centres d'écoute, de radars, de transmissions ;
- ...

Paragraphe 253 : Mobiliers, matériels militaires et équipements

Ce paragraphe regroupe les dépenses spécifiquement effectuées pour la construction, l'acquisition ou le gros entretien et réparations des matériels, mobiliers et équipements réservés aux militaires. Il s'agit par exemple des dépenses liées :

- aux matériels et véhicules de transport de troupe,
- aux navires de guerre, avions, véhicules blindés légers et lourds,
- aux armements de petit et gros calibres,
- aux équipements des infrastructures et bases militaires,
- à toutes les dépenses d'immobilisation prévues à l'article 24 mais à usage exclusivement ou essentiellement militaire,
- par extension, toutes les dépenses de munitions, roquettes et obus, bien que ces biens soient destinés à une utilisation unique plutôt que répétée ou continue, sont à enregistrées dans ce paragraphe comme biens à usage militaire plutôt qu'au paragraphe 601. En effet, leur spécificité militaire prime sur leur qualité de biens courants (non immobilisés).

Article 26 : Prises de participation et cautionnements

Cet article enregistre les dépenses effectuées par l'administration publique :

- pour prendre des participations (actifs financiers) au capital de sociétés :
 - publiques, suite à l'adoption d'une loi ou à une réforme administrative créant la société ou quasi-société publique,
 - privées ou d'économie mixte intérieures, lorsque l'Etat développe une opération de nationalisation de moyens de production situés sur le territoire national afin d'acquérir une partie ou la totalité du contrôle de ces moyens, ou au titre du soutien économique de la société,
 - privées extérieures, lorsque l'Etat achète des actions et autres titres de participation en parts sociales de sociétés situées à l'étranger.
- au titre de cautionnements,
- au titre d'éventuelles commissions d'intermédiaires et autres coûts liés aux prises de participation et aux cautionnements. Ces dépenses sont à enregistrer au même titre que les coûts liés au transfert de propriété accompagnant l'acquisition des actifs financiers.

Les dépenses liées aux prises de participation s'enregistrent au paragraphe 261 ou 262 suivants selon qu'elles portent sur des sociétés situées à l'intérieur ou à l'extérieur du pays ; les cautionnements et les frais associés au § 263.

Paragraphe 261 : Prises de participation à l'intérieur

Paragraphe 262 : Prises de participation à l'extérieur

Paragraphe 263 : Cautionnement

Les cautionnements sont des versements d'espèces ou des dépôts de garantie servant à couvrir les engagements effectifs ou potentiels de l'administration (ou d'une personne privée pour qui elle se porterait caution) auprès d'un de ses contractants ou créanciers.

Ce ne sont pas à proprement parler de dépenses définitives puisque ces dépôts ont vocation à être remboursés. Toutefois, lorsque l'engagement n'a pas été partiellement ou totalement tenu, le cautionnement sera alors effectivement perdu en totalité ou en partie, perte qui constituera comptablement une charge.

Aussi, pour plus de simplicité, il convient d'enregistrer dans ce paragraphe tous les décaissements liés aux cautionnements, qu'ils soient ou pas remboursés à terme. Leur remboursement éventuel sera enregistré en recettes le moment venu.

De même, les dépenses de frais bancaires ou autres, associés aux opérations de cautionnement, doivent figurer dans ce paragraphe.

Titre 6 : Autres dépenses

Les dépenses relevant du présent Titre 6 comprennent toutes celles qui ne sont pas prévues dans les titres précédents, et se répartissent entre les :

- i) Annulations de produits constatés au cours des années antérieures (§ 651),
- ii) Condamnations et transactions (§ 652),
- iii) Loyers – actifs non produits (§ 655),
- iv) Valeur des garanties (§ 656),
- v) Dépenses accidentelles (§ 658),
- vi) Autres charges exceptionnelles (§ 659).

Paragraphe 651 : Annulations de produits constatés au cours des années antérieures

Sont enregistrées dans ce paragraphe les recettes précédemment constatées mais devant être annulées pour différentes raisons, dès lors que cette annulation n'a pas fait l'objet d'une recette négative au paragraphe où elle avait été précédemment enregistrées.

Paragraphe 652 : Condamnations et transactions

Les taxes courantes et en capital, les droits obligatoires et les amendes imposées par une administration publique à une autre administration appartenant à un même Etat ne sont pas enregistrés en consolidation annuelle (une dépense et sa recette correspondante au sein d'une seule et même personne morale s'annulent).

En revanche, doivent figurer ici les dépenses liées :

- aux condamnations pécuniaires, amendes et pénalités subies par l'Etat, issues de décisions judiciaires, arbitrales ou transactionnelles, au profit d'autres personnes publiques ou privées, nationales, étrangères ou multinationales ;
- les paiements d'indemnités en compensation de dommages corporels causés sur des personnes, ou à leur bien, par les administrations publiques (à l'exclusion des indemnités d'assurance dommages), tels que :
 - les paiements obligatoires accordés par les tribunaux,
 - les versements à titre gracieux effectués suite à un accord à l'amiable.

Paragraphe 655 : Loyer – actifs non produits

Sont notamment enregistrés dans ce paragraphe les paiements relatifs à l'utilisation d'actifs non produits, tels que :

- les baux de location de terrains, gisements, plans d'eau et autres actifs naturels, que le propriétaire met « simplement » à la disposition de l'administration sans que ce loyer ne constitue un droit particulier d'exploitation des ressources de l'actif, et encore moins des « royalties » calculées sur la valeur des ressources exploitées (cf. § 225) ;
- les droits de mise à disposition à des fins récréatives de ressources hydriques inexploitées ;
- les paiements pour l'utilisation d'eau pour irrigation ou pour faire paître des animaux sur des terres détenues par un tiers.

Paragraphe 656 : Valeur des garanties

Paragraphe 658 : Dépenses accidentelles

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses non prévues et non prévisibles. Mêmes non prévues, ces dépenses doivent lorsqu'elles surviennent être normalement enregistrées dans le paragraphe de la nomenclature qui les concerne.

Toutefois, certaines dépenses accidentelles peuvent être enregistrées ici lorsqu'elles viennent compenser une perte brutale de valeur ou satisfaire un besoin impérieux résultant d'événements exceptionnels.

Il s'agit a priori uniquement de dépenses de charges (et non d'immobilisations).

Il peut s'agir notamment :

- de frais funéraires, sans que la responsabilité de l'Etat ne soit engagée dans le décès de la personne ;
- de dépenses d'organisation de manifestation nationale non prévue (élections suite à décès ou bouleversement politique) ;
- rapatriements sanitaires non prévus aux frais de l'administration publique ;
- de pertes au change.

Paragraphe 659 : Autres charges exceptionnelles

Sont enregistrées dans ce paragraphe toutes les dépenses de charges non prévues au Titre 3, du fait du caractère exceptionnel de leur survenance.