

Grenoble, le 15 janvier 2003

JOURNEE RENCONTRE DU GRAIE

RESEAU ASNC - ASSAINISSEMENT NON COLLECTIF

LE CONTEXTE REGLEMENTAIRE DE LA COMPTABILITE M49 (EAU, ASSAINISSEMENT COLLECTIF et NON COLLECTIF)

SPIC donc comptabilité industrielle et commerciale :

- Tous les coûts de revient du service doivent être inclus dans la comptabilité : amortissements

- Respect des principes du PCG de 1982 et notamment celui de prudence (provisions) et d'image fidèle (rattachement des charges et produits, ICNE)

- Une seule recette : la vente du service d'où une souplesse absente puisque les subventions de prise en charge du déficit sont en principe interdites (nécessaire anticipation : inclusion de provisions dans le prix de revient, mais corrélativement hausse du tarif de la redevance).

MODULATION SELON LES STRATES DE COMMUNES

< 500 hab : Pas d'obligation de budget annexe, mais 3 états de ventilation annexés au budget principal, assujettissement optionnel à la TVA, équilibre non obligatoire.

de 500 à 3 000 habitants : Budget annexe obligatoire et assujettissement optionnel à la TVA, subvention possible du budget principal. 1 seul budget annexe présentant la ventilation des charges et produits dans les 3 services. Dès que le mode de gestion diffère pour l'un ou dès qu'il y a assujettissement à la TVA pour un service, celui-ci doit automatiquement être autonomisé.

> 3 000 habitants : Budget annexe obligatoire et assujettissement obligatoire à la TVA pour les services d'eau, optionnel pour les services d'assainissement (NC ???), subvention du budget principal interdite sauf (contraintes imposées par la commune au service, investissement qui nécessiteraient une très forte hausse de la redevance). 3 budgets séparés de manière étanche.

Pour les groupements le seuil de 3 000 est atteint lorsqu'une commune de plus de 3 000 habitants est incluse dans celui-ci.

COMMENT EVALUER LES CHARGES D'UN SPANC ?

En s'appuyant sur le cadre comptable M 49 et en identifiant article après article la nature des charges nécessaires puis en les chiffrant. Sans oublier les éventuels investissements et leurs conséquences en terme d'amortissement.

COMMENT ASSEOIR LA REDEVANCE ?

Part fixe correspondant au coût du contrôle qui devrait être sensiblement identique selon les installations.

Part proportionnelle, lorsque le service intervient pour une prestation d'entretien.

le Directeur,

Jean-Claude COURTEAU Maire de MONESTIER D'AMBEL 38

La gestion financière des services d'eau et d'assainissement

Les communes sont dans l'obligation d'établir pour les services d'eau et d'assainissement soit un BUDGET ANNEXE, soit, pour les communes de moins de 500 habitants, un état annexe à leur budget principal établis selon les règles budgétaires définies par l'Instruction M 49 du 12 Août 1991.

Ces règles budgétaires, communes à tous les services à caractère économique et proches de celles du secteur privé, se caractérisent par la multiplication des "jeux d'écritures" entre la section d'exploitation et la section d'investissement du budget du service. Pourquoi multiplier de tels jeux d'écritures ? Parce que les moyens d'équilibre de chaque section sont différents.

En résumé et de manière simplifiée (voire simpliste) :

- L'**USAGER** doit financer l'exploitation du service, son fonctionnement comme le client dans un commerce
- et le **CONTRIBUABLE** doit financer les **investissements** nécessaires au développement du service comme les actionnaires (**PROPRIETAIRES**) dans une entreprise privée.

Il faut aussi souligner que les communes de plus de 3 000 habitants (ou groupements incluant de telles communes) ont l'obligation d'équilibrer leur budget sans subvention du budget principal hormis les cas de dérogation prévus par le CGCT article 2224-2 :

- Contraintes particulières imposées au service qui accroissent ses charges d'exploitation (par exemple réseau unitaire d'évacuation des eaux pluviales et usées, réserve et bornes d'incendie qui doivent être financées par le contribuable et non l'usager) :
- Investissements particulièrement lourds qui généreraient une augmentation excessive des tarifs (station d'épuration par exemple).

L'équilibre de la section d'investissement

après recours aux subventions et emprunts, doit être assuré, en cas de besoin, non par un accroissement de la redevance, mais par un apport de la commune (budget principal) donc par le contribuable (le **PROPRIETAIRE**).

En dehors des classiques recettes provenant des subventions ou des emprunts et des diverses opérations d'ordre, le complément de financement nécessaire à la réalisation des investissements prévus échoit normalement à la commune qui est propriétaire du service et doit donc à ce titre apporter à celui-ci les moyens en "CAPITAL" nécessaires à son développement. Cet apport de "l'actionnaire" unique du service s'appelle "la dotation". Il doit respecter les cas de dérogation prévus au CGCT.

L'équilibre de la section d'exploitation

doit être assuré (sauf dans les communes de moins de 3 000 habitants) **EXCLUSIVEMENT** par la redevance perçue sur les **USAGERS**.

L'article L 2224-1 du CGCT interdit en effet aux communes de prendre en charge dans leur budget propre des dépenses au titre des budgets des services industriels et commerciaux exploités en régie, affermés ou concédés. Celles-ci doivent donc être financées par la redevance payée par les usagers. Cela n'exclut pas la présence d'autres types de ressources annexes comme des recouvrements de frais, mais exclut tout déficit

Grenoble, le 15 janvier 2003

JOURNEE RENCONTRE DU GRAIE

RESEAU ASNC - ASSAINISSEMENT NON COLLECTIF

LE CONTEXTE REGLEMENTAIRE DE LA COMPTABILITE M49 (EAU, ASSAINISSEMENT COLLECTIF et NON COLLECTIF)

SPIC donc comptabilité industrielle et commerciale :

- Tous les coûts de revient du service doivent être inclus dans la comptabilité : amortissements

- Respect des principes du PCG de 1982 et notamment celui de prudence (provisions) et d'image fidèle (rattachement des charges et produits, ICNE)

- Une seule recette : la vente du service d'où une souplesse absente puisque les subventions de prise en charge du déficit sont en principe interdites (nécessaire anticipation : inclusion de provisions dans le prix de revient, mais corrélativement hausse du tarif de la redevance).

MODULATION SELON LES STRATES DE COMMUNES

< 500 hab : Pas d'obligation de budget annexe, mais 3 états de ventilation annexés au budget principal, assujettissement optionnel à la TVA, équilibre non obligatoire.

de 500 à 3 000 habitants : Budget annexe obligatoire et assujettissement optionnel à la TVA, subvention possible du budget principal. 1 seul budget annexe présentant la ventilation des charges et produits dans les 3 services. Dès que le mode de gestion diffère pour l'un ou dès qu'il y a assujettissement à la TVA pour un service, celui-ci doit automatiquement être autonomisé.

> 3 000 habitants : Budget annexe obligatoire et assujettissement obligatoire à la TVA pour les services d'eau, optionnel pour les services d'assainissement (NC ???), subvention du budget principal interdite sauf (contraintes imposées par la commune au service, investissement qui nécessiteraient une très forte hausse de la redevance). 3 budgets séparés de manière étanche.

Pour les groupements le seuil de 3 000 est atteint lorsqu'une commune de plus de 3 000 habitants est incluse dans celui-ci.

COMMENT EVALUER LES CHARGES D'UN SPANC ?

En s'appuyant sur le cadre comptable M 49 et en identifiant article après article la nature des charges nécessaires puis en les chiffrant. Sans oublier les éventuels investissements et leurs conséquences en terme d'amortissement.

COMMENT ASSEOIR LA REDEVANCE ?

Part fixe correspondant au coût du contrôle qui devrait être sensiblement identique selon les installations.

Part proportionnelle, lorsque le service intervient pour une prestation d'entretien.

le Directeur,

Jean-Claude COURTEAU Maire de MONESTIER D'AMBEL 38

ou toute "subvention" du budget principal de la commune (sauf les cas de dérogations déjà signalés).

Dans la mesure où l'utilisateur est le seul à financer le service, il convient de lui faire supporter le prix de revient réel, tout le prix de revient et rien que le prix de revient.

Deux principes de base, qui sont ceux de la gestion industrielle et commerciale, sous-tendent ces règles budgétaires :

1- Il faut ne faire supporter à l'utilisateur que les charges qui ont concouru au service qui lui a été rendu, à l'exclusion de toutes charges correspondant à des prestations qui ne bénéficieraient à l'utilisateur que plus tard, mais en y intégrant certaines charges qui, payées antérieurement, servent effectivement aujourd'hui à lui rendre le service.

2- Il faut éviter que le tarif de la redevance ne subisse des variations brutales année après année et donc lisser au maximum l'évolution tarifaire.

Les multiples procédures budgétaires spécifiques possibles dans les comptabilités M4 et donc dans la M49 ont pour but d'assurer le respect de ces deux principes. Elles consistent essentiellement en un jeu d'écritures entre les deux sections : dépenses dans l'une et recette de même montant dans l'autre. On les appelle écritures d'ordre car elles ne correspondent pas à des mouvements de fonds réel (sorties et entrées de caisse).

Les amortissements techniques

Imposent à l'utilisateur de financer régulièrement chaque année la part des équipements qui sont nécessaires à la production du service qu'il utilise.

L'amortissement est une charge d'exploitation : si l'on estime qu'un réseau doit durer 30 ans avant de devoir être reconstruit, on doit considérer que celui-ci coûte chaque année 1/30ème de sa valeur qui sera financé par l'utilisateur.

L'amortissement constitue en même temps une recette de la section d'investissement. Le service peut donc, en théorie, grâce à cette recette, remplacer chaque année 1/30ème de son réseau. Dans la pratique,

cette recette sert à rembourser les dettes (capital des emprunts) et investir en matériel, terrains ou nouvelles installations.

Dans un service d'eau, le patrimoine du service étant constitué par un matériel important et des installations qui se déprécient chaque année, il est indispensable de les renouveler régulièrement. L'utilisateur doit ainsi en supporter la charge au cours des années suivantes puisqu'il bénéficiera alors des équipements.

C'est le Conseil Municipal qui doit fixer la durée d'amortissement en estimant la durée de vie raisonnable de ces équipements. L'amortissement annuel de chaque équipement est ensuite calculé en divisant la valeur d'acquisition par la durée d'amortissement.

Les durées ne sont pas rigides, elles sont données à titre indicatif dans l'arrêté du 12 Août 1991. Il est donc possible d'adapter la durée des amortissements techniques aux besoins, notamment en fonction du remboursement de la dette et du renouvellement nécessaire des équipements.

La constitution de provisions

permet de répartir à l'avance sur plusieurs années le poids de risques ou charges éventuels évitant ainsi en temps utile une brutale augmentation du tarif.

Les provisions ont pour but d'étaler dans le temps par anticipation le poids de certains risques ou charges probables ou certains mais dont le montant n'est pas encore connu de manière précise. Si des provisions n'étaient pas pratiquées, cela reviendrait à faire supporter aux seuls usagers de l'année où se produit le risque ou la charge le poids de celui-ci avec pour conséquence une augmentation sensible du tarif pour cette seule année.

La dotation aux provisions constitue donc une charge d'exploitation anticipée (compte 68) et parallèlement une ressource de la section d'investissement (compte 15, s'il s'agit d'anticiper sur une charge future, comptes 29, 39, 49 ou 59 s'il s'agit de prévoir un risque de dévalorisation d'immobilisations, de stocks, de créances ou de placements).

L'année où se produit l'événement la provision sera alors transformée (dans la limite du

montant accumulé auparavant) en recette de fonctionnement (compte 78 Reprises sur provisions) soulageant d'autant l'utilisateur de cette année. En contrepartie une dépense de même montant sera créée en section d'investissement.

La prise en compte des variations de stocks

ne fait supporter aux usagers de l'année que les fournitures réellement utilisées (consommées) au cours de celle-ci.

La variation du volume des stocks influe directement sur le prix de revient.

Ainsi par exemple : Au 1er janvier de l'année, le stock de produits de traitement s'élève à 10 000 F. En fin d'année, l'inventaire chiffré nous donne 12 000 F. Une partie des produits achetés 3 000 F en cours d'année et mandatés au C/60 en section d'exploitation n'ont manifestement pas été utilisés au cours de l'exercice.

Pour ne faire supporter à la section d'exploitation de l'exercice (donc à l'utilisateur) que sa vraie charge (1 000 au lieu de 3 000 F), on crée donc une "recette" d'un montant de 2 000 F au C/603 Variation des stocks et dans le même temps on crée une dépense identique dans l'un des comptes 3... "Stock" de la section d'investissement.

Une situation inverse peut se présenter : les stocks peuvent diminuer au cours d'un exercice. Dans ce cas, on aura utilisé plus de marchandises ou matières consommables que l'on en aura payé. Si cette différence représente 2 000 F on inscrira une dépense de 2 000 F au C/60 Achats de la section d'exploitation avec en contrepartie une recette de même montant dans la section d'investissement.

Ainsi l'utilisateur n'a à supporter que les fournitures consommées et non pas celles qui le seront plus tard au bénéfice des usagers des années futures. Bien sûr les stocks ne doivent être pris en considération que dans la mesure où leur variation est significative par rapport à la redevance payée par l'utilisateur.

La production d'immobilisations

reporte sur les usagers des années suivantes des charges qui contribuent à créer des équipements qui ne servent pas encore aux usagers d'aujourd'hui.

Ce sont les travaux en régie existant dans les budgets principaux; le personnel du service, payé sur le C/64 de la section d'exploitation, réalise des équipements qui augmentent la valeur du patrimoine et qui serviront plus tard, donc aux usagers futurs. Les usagers d'aujourd'hui n'ont donc pas à en supporter le coût.

La valeur de ces travaux (prix des fournitures et services payés + évaluation du coût du personnel mobilisé pour l'opération) est inscrite en investissement au C/21 en «dépenses», et en recettes d'exploitation (C/72). Ainsi le temps passé par le personnel pour faire ces travaux, ainsi que les fournitures employées ou les services dont on a bénéficié pour réaliser cet équipement (qui auraient aussi bien pu être confiés à des entreprises privées) ne sont plus une charge pour l'utilisateur de l'exercice en cours. Par contre les biens ainsi réalisés seront ensuite amortis et pèseront donc sur les usagers futurs.

Ces travaux peuvent faire l'objet de recettes spécifiques d'investissement (subventions d'équipement, DGE, FCTVA ou emprunts).

La reprise de subventions en section d'exploitation

permet d'atténuer le poids de l'amortissement qui pèse sur les usagers.

L'amortissement d'un réseau payé 600 000 F entraîne une charge annuelle d'amortissement (C/68) de 20 000 F, si on amortit celui-ci en 30 ans.

Mais si le Département a aidé le service par une subvention de 180 000 F, en fait le réseau n'a coûté que 420 000 F.

Il faut donc réduire la charge d'amortissement qui pèse sur les usagers. Au cours des premières années d'amortissement du réseau, on inscrira en exploitation une recette

équivalent aux amortissements (soit ici 20 000 F au C. 777 Quote-part des subventions d'investissement virées au compte de résultat) et ce, tant que le montant cumulé de ces "reprises annuelles sur subventions d'investissement" n'aura pas atteint le montant de la subvention (soit ici 180 000 / 20 000 = 9 ans; ainsi les usagers des 9 premières années ne supporteront pas le poids de l'amortissement annuel. En contrepartie, une dépense identique sera inscrite dans la section d'investissement.

On doit procéder ainsi pour toutes les subventions à caractère spécifique comptabilisées au compte 13. Ni le FCTVA, ni la DGE, ni les dotations communales ne sont concernées.

L'étalement de charges d'exploitation

assure une répartition à posteriori sur plusieurs années du poids de dépenses importantes qui n'ont pas de raison de peser sur les usagers d'une seule année, limitant ainsi les à coups sur les tarifs.

Dans un service économique, il peut arriver que certaines charges d'exploitation (donc ne correspondant pas à une amélioration du patrimoine) soient telles que leur poids nécessiterait une forte augmentation des tarifs de l'année où celles-ci interviennent suivie d'une baisse des tarifs l'année suivante. Ce peut être le cas pour des réparations importantes qui ne sont pas susceptibles de se renouveler avant longtemps et qui n'apportent pas de valeur nouvelle au patrimoine du service.

Pour éviter ou limiter la hausse du tarif, on crée une recette d'exploitation au compte 79 du montant de la charge que l'on souhaite reporter sur les exercices suivants et en contrepartie une dépense au compte 48 en section d'investissement. on pratiquera, à l'inverse, En sens inverse, une recette d'investissement au compte 48 et en contrepartie une dépense d'exploitation au compte de charge correspondant (61 ou 62) sera pratiquée pour un montant égal à la division de la charge totale par le nombre d'années de l'étalement. Cette dernière opération sera renouvelée les années suivantes jusqu'à ce que la charge considérée soit définitivement "amortie". Ainsi l'usager de l'année ne su-

pportera qu'une partie de cette charge et es usagers futurs supporteront aussi leur part de cette charge.

D'autres procédures spécifiques

existent permettant de cerner le prix de revient le plus exactement possible en lui imputant toutes les charges qui se rattachent à un exercice donné et évitant de majorer artificiellement l'excédent d'exploitation.

Parmi celles-ci, il faut citer la possibilité de rattacher des charges dont on n'a pas encore reçu la facture à l'exercice comptable que l'on est en train de clore. Il y aura alors mandatement des dépenses engagées sans règlement, celui-ci n'intervenant, sans mandatement, qu'au cours de l'exercice suivant lorsque la facture aura été reçue.

Parmi toutes ces procédures budgétaires spécifiques, seule la pratique des amortissements est obligatoire, les autres ne sont utilisées que dans la mesure où le besoin s'en fait sentir.

Avec de telles procédures, il est possible de calculer au plus juste le vrai prix de revient du service.

Aux élus d'en faire le meilleur usage !

