

CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES EPLE

GFC **CAF**
PILOTAGE harmonisation
COMPTE FINANCIER
comptabilité **BUDGET**
simplification **M 9.6**
Ordonnateur **Comptabilité**
INSTRUCTION **M 9.6**
GESTIONNAIRE
CONTROLE **Agent Comptable**
CONSEIL REFORME
AUTONOMIE **LEGALITE** **PROVISION**
EPLE **ESTOCKS**
BILAN COMPTABLE bilan plan comptable
immobilisation
INVENTAIRE

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Suppression des CAP/PAR
- Précisions concernant les immobilisations
- Evolutions d'application différée

Cadre budgétaire et comptable 2014

- *Suppression des CAP/PAR*
- Précisions concernant les immobilisations
- Evolutions d'application différée

Cadre budgétaire et comptable 2014

- L'une des conséquences de l'avis du CNoCP sur l'instruction codificatrice M9.6
 - dès 2014, disparition de la notion de « *ressource affectée* » et des modalités pré-existantes de comptabilisation correspondantes

Cadre budgétaire et comptable 2014

- code de l'éducation, article R.421-66 :
des « *produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée* »
- instruction codificatrice M9.6, § 2.1.1.3.3 :
les « *ressources spécifiques sous condition d'emploi* »
- instruction DGFIP 13-0022 du 5 décembre 2013
modalités de comptabilisation des subventions reçues

Cadre budgétaire et comptable 2014

- la notion de « *ressource affectée* » disparaît
- au profit de celle de « *ressource spécifique* »
ou « *sous condition(s) d'emploi* »

Cadre budgétaire et comptable 2014

- les comptes de « *produits à recevoir* » et de « *charges à payer* »
 - Ce qui reste :
 - Charges à payer : 4686
 - Produits à recevoir : 4687
 - Ce qui disparaît (ressources affectées)
 - Charges à payer : 4682
 - Produits à recevoir : 4684
- Le fonctionnement en miroir de ces comptes disparaît dès l'exercice 2014.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- les comptes de « *subventions* » sont renommés « *subventions à recevoir ou reçues* »
- des comptes d' « *avances sur subventions* » sont créés
- la notion de « *droits acquis* » est au cœur de la distinction

Cadre budgétaire et comptable 2014

- l'ordonnateur constate les « *droits acquis* »
 - pour le montant total de la subvention
 - ou pour le montant éligible
- il émet un ordre de recette
- qu'il justifie par tout moyen (mandats, bilans financiers ...)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- l'agent comptable recouvre et encaisse
 - sur le compte d'avance (pas de droit acquis, donc pas d'OR émis)
 - ou sur le compte de subvention à recevoir (droit acquis, OR pris en charge)
- il existe donc un compte d'avance pour chaque type de subvention

sauf pour la DGF, droit intégralement acquis à notification

Cadre budgétaire et comptable 2014

- par conséquent,
 - le compte d'avance est créditeur ou nul
 - le compte de subvention est débiteur ou nul

Cadre budgétaire et comptable 2014

1 - Recette et encaissement des subventions sans conditions d'emplois (exemple DGF)

5151		44122		7442
200 000		200 000	200 000	200 000
	Encaissement subvention		Ordre de recette	

L'émission de l'ordre de recette d'une subvention sans condition d'emploi est normalement établie, dès réception de la subvention, du montant total notifié. Cette écriture s'applique aux subventions sous condition d'emploi lorsque la recette précède l'encaissement.

2 - Encaissement et recette des subventions attribuées sous condition d'emplois

5151	4411 à 4418	4419x	74xx
5000	Encaissement de la subvention 3000	5000	3000
	3000	Ordre de recette du montant de la justification d'emploi Opération courante 3000	
5159	4664		
2000	2000	2000	Remboursement d'un trop perçu année N
	Ordre de paiement 2000	Opération courante	

3 - Solde des comptes de subventions en N+1 - dépenses éligibles inférieures au montant de la recette (encaissement du montant des dépenses éligibles)

671	581	4411 à 4418
2000	2000	2000 BE
	2000	2000
	Mandat annulation recette N-1	paiement

4 - Solde des comptes de subventions en N+1 - dépenses éligibles inférieures au montant de la recette (encaissement du montant de la recette)

671	4662	5159
2000	2000	2000
	2000	
	Mandat remboursement trop perçu	paiement

Cadre budgétaire et comptable 2014

- **Par ailleurs, le plan comptable est précisé pour les comptes de subvention**
 - compte 44126 : subv. CT pour formation continue
 - compte 44127 : subv. CT formation par apprentissage
 - compte 44141 : subv. EP contrats aidés
 - compte 44142 : subv. EP pour formation continue
 - compte 44148 : autres subv. EP (OFAJ)
 - compte 4417 : financements européens

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Suppression des CAP/PAR
- *Précisions concernant les immobilisations*
- Evolutions d'application différée

Cadre budgétaire et comptable 2014

- **les bilans d'entrée 2014 sont réalisés en tenant compte de cette mise à jour**

l'opération sera justifiée au compte financier par un état de concordance

- 4411 à 4418 (débiteurs ou nuls) => Bilan sortie 2013 débiteurs de ces mêmes comptes + contraction entre $4682 < 4684$
- 44191 à 44198 (créditeurs ou nul) => Bilan sortie 2013 créditeurs des 4411 à 4418 + contraction entre $4682 > 4684$
 - Ex : $468215 > 468415$ => différence : bilan d'entrée créditeur du 441941
 - Ex : $468215 < 468415$ => différence : bilan d'entrée débiteur du 44141

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPLÉ
- Comptabilisation des actifs par composants
- Amortissements : rappels écritures
- Test de dépréciation du patrimoine
- Comptabilisation des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

- *Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPL*
- Comptabilisation des actifs par composants
- Amortissements : rappels écritures
- Test de dépréciation du patrimoine
- Comptabilisation des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

Objectifs de la RCBC :

- Lisibilité & meilleure appréhension des éléments de l'actif
- Sincérité du patrimoine et du bilan
- Simplification des cessions d'actif
- Implication de l'ordonnateur et du CA dans l'évaluation et l'évolution du patrimoine

Cadre budgétaire et comptable 2014

Les défauts du système antérieur :

- Perte de valeur comptabilisée de manière uniforme par type de bien
 - Durées prédéterminées
 - Impossibilité de comptabiliser la perte de valeur ponctuelle d'un bien
 - Pas de vérification des valeurs résiduelles
 - Gonflement permanent et automatique du bilan

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Conséquence

- Une estimation très approximative de la valeur réelle des biens inscrits à l'inventaire, déconnectée de sa durée de vie réelle, ainsi que de la notion d'avantage économique qu'ils étaient censés retracer.
(Rapport 2008 Cour des comptes)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Un dispositif généralisé et désormais obligatoire
 - L'amortissement budgétaire
Combiné à la possibilité de prendre en charge une modification temporaire de la valeur d'un actif
(§ 2.5.8.2 Dépréciations)
 - Les provisions budgétaires (dépréciations)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Une évaluation du patrimoine plus rigoureuse en intégrant plusieurs nouveaux dispositifs
 - Détermination de la durée d'amortissement du bien par actif en fonction de son usage
 - Comptabilisation des amortissements à partir des comptes de gestion
 - Vérification périodique de la pertinence du tableau d'amortissement par une procédure de test en fonction d'indices en vigueur
(§ 2.4.1.2.4.3 Tests de dépréciation)
 - Prise en compte de la perte ponctuelle de valeur d'un bien par la procédure des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Qui doit procéder à l'immobilisation ?
 - § 2.4.1.2.1 Définition d'un actif
 - Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur positive pour l'entité c'est-à-dire générant une **ressource que l'entité contrôle** du fait d'évènements passés et dont elle attend des **avantages économiques futurs.**

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Dorénavant les critères juridiques (droit de propriété) ne sont plus déterminants pour définir un actif.
- Les critères économiques deviennent essentiels pour reconnaître un actif.
- L'existence du contrôle peut s'appréhender à travers les notions suivantes : maîtrise technique de l'élément, prise en charge de son entretien et de la responsabilité en cas de dommage causé aux tiers.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Avantages économiques futurs correspondant aux potentiels de contribuer directement ou indirectement à des flux de trésorerie au bénéfice de l'entité (exploitation ou revente).
- Secteur public, « potentiel de services » en fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Si la CT (ou tout autre financeur) met un bien à disposition de l'EPLE, elle n'est pas censée l'inscrire à son inventaire, même si elle précise en conserver la propriété.
- C'est l'EPLE qui contrôle la ressource et prend en charge cet élément
 - L'EPLE doit l'immobiliser en utilisant les comptes de financement 102X (biens mis à disposition)
 - Pour les biens donnés en pleine propriété à l'EPLE : utilisation des comptes 103X

Attention cependant, un bien ne saurait être comptabilisé à l'actif de deux entités
(l'EPLE et la Collectivité par exemple ou deux EPLE si mise à disposition de biens par voie de convention)

Cadre budgétaire et comptable 2014

Utilisation des comptes 13

- Les comptes 13 sont destinés à comptabiliser les financements des immobilisations acquises sur subventions uniquement.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPLÉ
- *Comptabilisation des actifs par composants*
- Amortissements : rappels écritures
- Test de dépréciation du patrimoine
- Comptabilisation des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

- § 2.4.1.2.2.3.3 Comptabilisation par composants
 - Un composant est un élément d'une immobilisation qui a une utilisation différente ou procure des avantages économiques selon un rythme différent de celui de l'immobilisation dans son ensemble.
 - Il doit donc être identifié et comptabilisé de manière séparée dès l'acquisition de l'actif. (article 311-2)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Avis du Conseil de Normalisation des Comptes Publics (CNoCP)
 - La mise en place de la comptabilisation des immobilisations par composants, notamment pour les immobilisations déjà existantes, est une opération complexe pour les gestionnaires, qui pourrait s'avérer onéreuse et consommatrice de temps pour un rapport coûts/avantages très faible, compte tenu du petit nombre d'actifs potentiellement concernés dans les comptes des EPLE.
 - Proposition d'amendement retenu
 - « Pour les actifs composés d'éléments significatifs ayant chacun une utilisation différente, l'EPLE peut choisir de recourir à la comptabilisation par composants. Si l'établissement opte pour ce mode de comptabilisation, un plan d'amortissement propre à chacun des composants devra être établi. »

Cadre budgétaire et comptable 2014

- § 2.4.1.2.2.3.3 Comptabilisation par composants
 - Ainsi, les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'EPLÉ selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPLÉ
- Comptabilisation des actifs par composants
- *Amortissements : rappels écritures*
- Test de dépréciation du patrimoine
- Comptabilisation des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Réels

- Mandat au compte 6811
- Pas d'ordre de recettes (donc résultat négatif sur le service = normal)

- Neutralisés

- Mandat au compte 6811
- Ordre de recettes au compte 776 pour les biens dotés (« amortissement neutralisé »)
et / ou
- Ordre de recettes au compte 777 pour les biens subventionnés (« amortissement de la subvention »)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Prise en charge par l'agent comptable

➤ Amortissements réels

6811		581		28XX
<hr/>		<hr/>		<hr/>
2 000	Mandat	2 000	"Paiement"	2 000
		2 000		

Cadre budgétaire et comptable 2014

➤ Amortissements neutralisés

Amortissement des biens

<u>6811</u>		<u>581</u>		<u>28XX</u>
1 500	Mandat	1 500		
		1 500	"Paiement"	1 500

Neutralisation de l'amortissement

<u>102X /103X</u>		<u>776</u>
700	Ordre de recette	700

Amortissement de la subvention

<u>139</u>		<u>777</u>
800	Ordre de recette	800

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Périodicité d'exécution
 - Dès le début de l'exercice, procéder au mandatement des amortissements prévus au budget initial majorés des amortissements calculés sur la base des biens inscrits à l'inventaire entre le vote du budget initial et la clôture de l'exercice (après DBM si nécessaire), afin de mettre à jour le plus vite possible la situation des dépenses engagées et ne pas réduire la portée du contrôle de disponibilité des crédits en ALO
 - Si l'ordonnateur hésite à effectuer ce premier mandat, conseil de maîtrise des risques financier et comptable : effectuer dès le début de l'exercice un engagement du montant des ouvertures de crédits au titre de l'amortissement.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Périodicité d'exécution
 - En fin d'exercice, après la saisie en comptabilité patrimoniale de l'intégralité des biens acquis (et rapprochement avec la classe 2 du comptable), calcul de la valeur complémentaire des amortissements à imputer sur exercice (après DBM pour information)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPLÉ
- Comptabilisation des actifs par composants
- Amortissements : rappels écritures
- *Test de dépréciation du patrimoine*
- Comptabilisation des dépréciations

Cadre budgétaire et comptable 2014

- **Définition de la dépréciation** (§ 2.4.1.2.4 de l'IC M9.6)
 - Ajustement d'un actif immobilisé de sa valeur nette comptable (VNC) à sa valeur actuelle devenue inférieure.
 - Elle résulte d'un évènement accidentel ou d'un phénomène d'obsolescence que le plan d'amortissement du bien ne reflète pas correctement.
 - Elle est réversible et se cumule avec l'amortissement.
Dans ce cas, si l'actif est toujours utilisé, la VNC est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Définition des valeurs

- VNC : valeur brute (= valeur d'entrée) diminuée des amortissements
- Valeur actuelle : la + élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage
- Valeur vénale : montant qui pourrait être obtenu de la vente du bien
- Valeur d'usage : valeur des avantages économiques futurs attendus de l'utilisation et de la sortie d'un bien

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Les indices qui permettent d'identifier perte de valeur d'un actif immobilisé et de justifier une dépréciation (non exhaustifs)
 - Externes :
 - ✓ Valeur du marché
 - ✓ Changements importants (technique, économique, juridique)
 - Internes :
 - ✓ Obsolescence ou dégradation physique
 - ✓ Changements importants dans l'utilisation
 - ✓ Performances moindre par rapport aux prévisions

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la VNC de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur actuelle
 - Ex. d'indice : l'argus automobile pour les véhicules
- Test de dépréciation (§ 2.4.1.2.4.3 de l'IC M9.6)
 - L'EPLÉ doit apprécier à chaque clôture des comptes, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif a pu perdre notablement de sa valeur

Cadre budgétaire et comptable 2014

Exemples de mise en œuvre du test de dépréciation

- valeur brute de l'immobilisation : 50 ;
- amortissements cumulés au 31/12/N : 20 ;
- valeur nette comptable au 31/12/N : 30.

Hypothèses	Comparaison Valeur actuelle(VA) / Valeur nette comptable (VNC)	Dépréciation	Valeur portée au bilan
Si valeur vénale (VV) = 35	$VV = 35 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 25	$VA = 25 < VNC = 30$	Dépréciation = 5 (30 - 25)	25
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 10	$VA = 20 < VNC = 30$	Dépréciation = 10 (30 - 20)	20
Si : - valeur vénale = 20 - valeur d'usage = 45	$VA = 45 > VNC = 30$	Pas de dépréciation	30

Cadre budgétaire et comptable 2014

- La comptabilisation de la dépréciation sera réalisée par la constitution d'une provision pour dépréciation de l'actif
 - En comptabilité budgétaire: mandat sur ALO, (domaine OP-SPE, activité 0PROVXXX), compte PCG 6816 ou 687
 - Prise en charge en comptabilité générale

<u>6816 - 687</u>		<u>581</u>		<u>29XX</u>
1 200	Mandat	1 200	"Paiement"	1 200
		1 200		

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Réévaluation du bien ou cession du bien (sortie d'inventaire) = annulation de la dépréciation. On procède à une reprise sur provision
 - En comptabilité budgétaire: O.R. sur ALO (domaine OP-SPE, activité 0PROVXXX) compte PCG 7816 ou 787)
 - Prise en charge en comptabilité générale

<u>29XX</u>		<u>7816 ou 787</u>
1 200	Ordre de recette	1 200

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Rappel sur l'objectif d'évaluation correcte du patrimoine de l'EPLÉ
- Comptabilisation des actifs par composants
- Amortissements : rappels écritures
- Test de dépréciation du patrimoine
- *Comptabilisation des dépréciations*

Cadre budgétaire et comptable 2014

- La dépréciation constatée et comptabilisée ramène le bien à sa valeur actuelle elle a aussi des conséquences sur le plan d'amortissement.
- Conséquence : modification de la base amortissable de l'actif
- Attention : la reprise sur dépréciation ne doit pas entraîner une revalorisation comptable supérieure à la VNC attendue si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée.

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Suppression des CAP/PAR
- Précisions concernant les immobilisations
- *Evolutions d'application différée*

Cadre budgétaire et comptable 2014

- conséquences à plus long terme de l'avis du CNoCP sur l'instruction codificatrice M9.6
 - disparition des réimputations budgétaires et comptables
 - contre-passation des écritures
 - disparition des *provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices* (compte 157)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- La réimputation est une procédure de rectification d'erreur, à l'initiative de l'ordonnateur

§ 2.2.3.1. et 2.3.4.7.1. de l'instruction codificatrice

- Elle permet de modifier l'imputation au niveau du service, du domaine, de l'activité ou du compte
- Elle est transmise au comptable lorsqu'elle concerne le service et / ou le compte (éléments du contrôle du comptable)

Cadre budgétaire et comptable 2014

- La réimputation donne lieu à l'émission d'un certificat de réimputation, signé par l'ordonnateur, et joint au compte financier (si la réimputation concerne le service et / ou le compte)
- Elle donne lieu, en partie double, à une écriture négative suivie d'une écriture de régularisation
- L'application GFC automatise ces écritures

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Dans les autres structures soumises aux règles comptables publiques, et notamment dans les collectivités territoriales, la réimputation n'existe pas sous cette forme
- Le CNoCP a souhaité que le traitement comptable de la réimputation en EPLE soit homogénéisé

Cadre budgétaire et comptable 2014

- En conséquence, dès 2017
 - Suppression des réimputations
 - Suppression du traitement automatisé dans GFC
 - Contre-passation des écritures

Cadre budgétaire et comptable 2014

- Contre-passation des écritures

- En budgétaire, émission d'actes et de pièces « symétriques » par l'ordonnateur, transmises et prises en charge par l'agent comptable

ex : un ordre de reversement annule le mandat mal imputé, puis un nouveau mandat est émis ;

un ordre de réduction de recettes annule le titre mal imputé, puis un nouvel ordre de recette est émis

- En comptabilité générale, correction des écritures manuelles par contre-passation également

l'opération D/cX par C/cY est annulée par l'écriture C/cX par D/cY, puis corrigée par D/cX C/cZ

Cadre budgétaire et comptable 2014

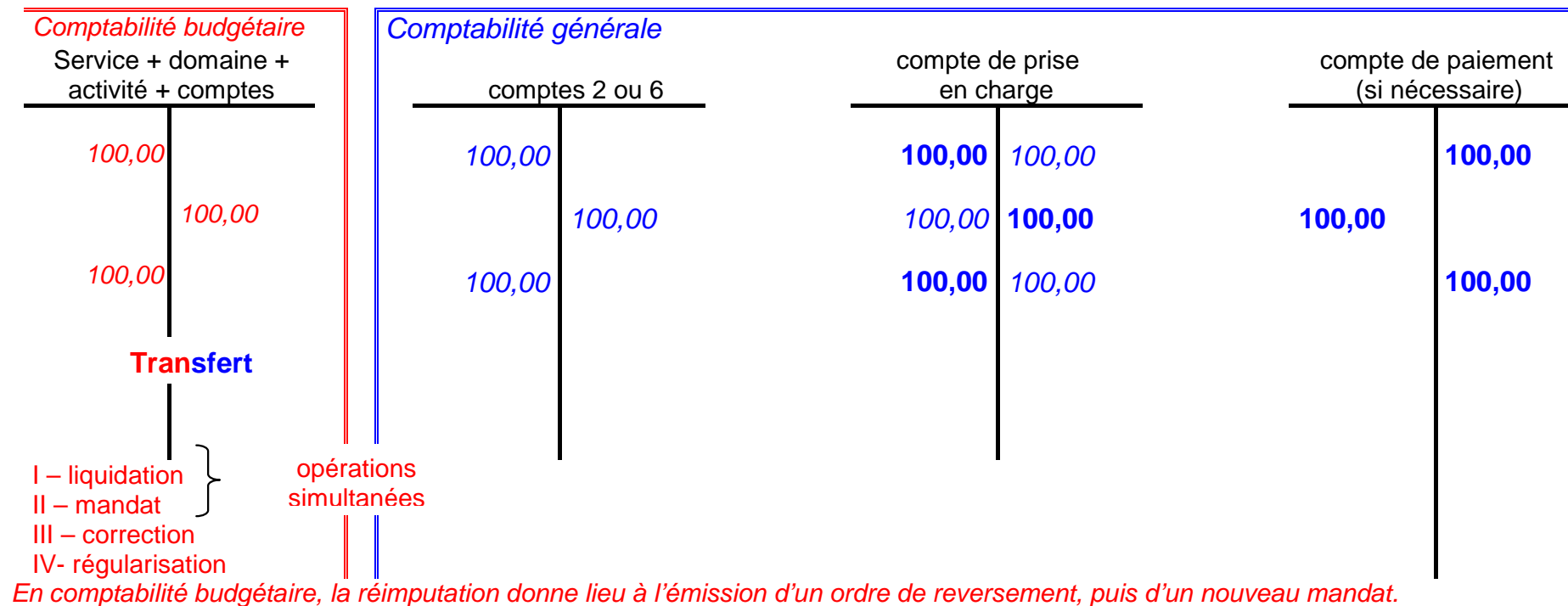
Schéma type d'une écriture de réimputation de dépense AUJOURD'HUI

Comptabilité budgétaire	Comptabilité générale		
Service + domaine + activité + comptes	comptes 2 ou 6	compte de prise en charge	compte de paiement (si nécessaire)
100,00	100,00	100,00	100,00
- 100,00	- 100,00	-100,00	-100,00
100,00	100,00	100,00	100,00
Transfert			
I – liquidation II – mandat III – correction IV- régularisation	opérations simultanées		

En comptabilité budgétaire, la réimputation donne lieu à l'émission d'un certificat signé par l'ordonnateur.

Cadre budgétaire et comptable 2014

Schéma type d'une écriture de réimputation de dépense EXERCICE 2017



Cadre budgétaire et comptable 2014

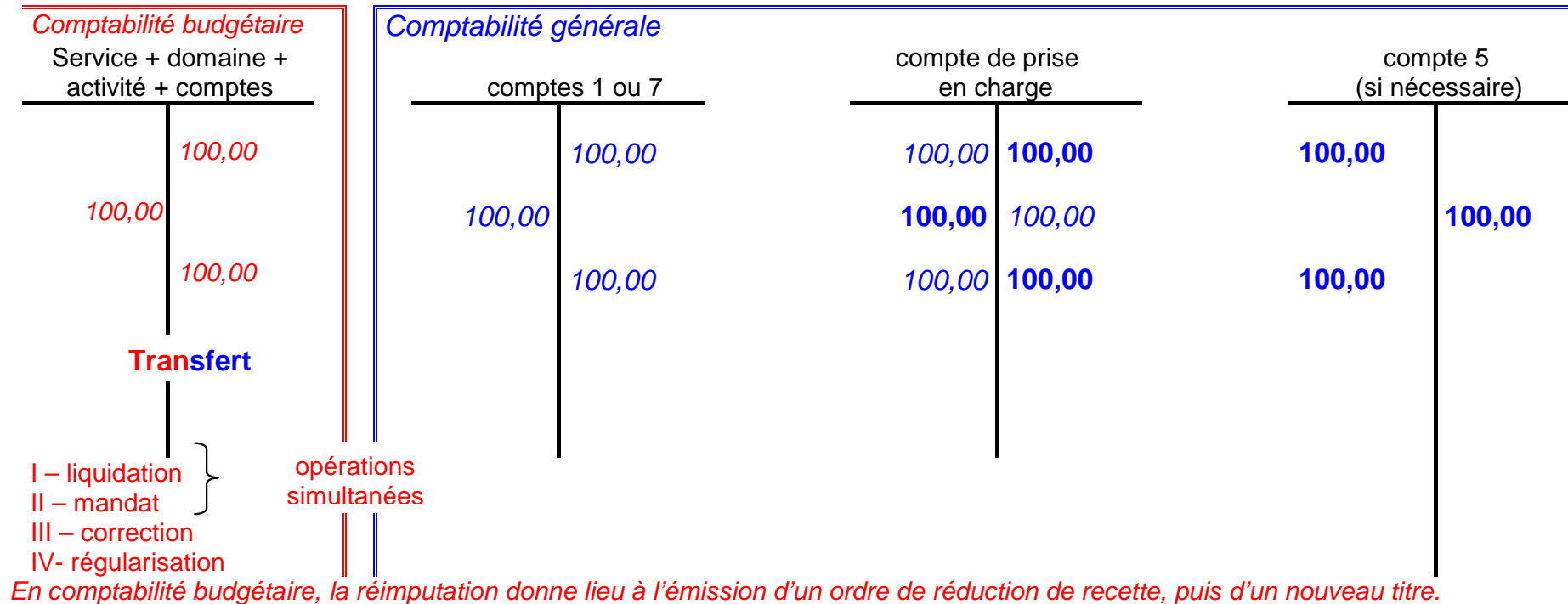
Schéma type d'une écriture de réimputation de recette AUJOURD'HUI

Comptabilité budgétaire	Comptabilité générale		
Service + domaine + activité + comptes	comptes 1 ou 7	compte de tiers	compte 5 (si nécessaire)
100,00	100,00	100,00	100,00
-100,00	-100,00	-100,00	-100,00
100,00	100,00	100,00	100,00
Transfert			
I – liquidation II – titre III – correction IV- régularisation	opérations simultanées		

En comptabilité budgétaire, la réimputation donne lieu à l'émission d'un certificat signé par l'ordonnateur.

Cadre budgétaire et comptable 2014

Schéma type d'une écriture de réimputation de recette EXERCICE 2017



Cadre budgétaire et comptable 2014

- provision pour charges à répartir sur plusieurs exercices (compte 157)
 - § 3.2.4.5.3 de l'instruction codificatrice
 - « *répartir sur plusieurs exercices des dépenses prévisibles qui, étant donné leur nature ou leur importance, ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées* »
 - programmes pluri-annuels de gros entretien, acquisition d'immobilisation non financées par des subventions

Cadre budgétaire et comptable 2014

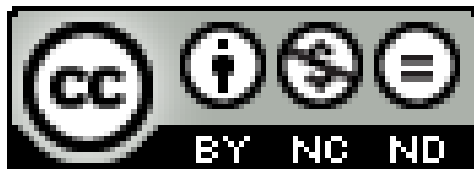
- la provision sur un compte de racine 15 est traitée comptablement comme un passif
- § 2.4.1 de l'instruction : une provision n'est un passif que si « *elle résulte d'une obligation certaine de l'EPLÉ envers un tiers et qu'une sortie de ressources est probable* »
- les provisions du compte 157 ne répondent pas à cette définition

Cadre budgétaire et comptable 2014

- dès 2017, conformément à l'avis du CNoCP :
 - les provisions constituées au 157 seront reprises
 - les moyens provisionnés pour les projets aujourd'hui visés au § 3.2.4.5.3 de l'instruction seront « réservés » dans le fonds de roulement

Les ressources qui vous sont mises à disposition sont protégées par une licence Creative Commons (détail de la licence en cliquant sur le logo).

[conditions d'utilisation](#)



- Vous pourrez les partager, les copier, les distribuer par tous moyens et sous tous formats.
- Vous devrez en indiquer la provenance et indiquer si des modifications de forme y ont été effectuées. En aucun cas vous ne pourrez apporter des modifications de fond susceptibles de les dénaturer.
- Vous n'êtes pas autorisé à faire un usage commercial, en tout ou en partie, du matériel composant ces ressources.

Dans le cadre de vos missions de formateur CBCE, il vous est possible de vous en inspirer afin d'élaborer des supports adaptés aux besoins de votre académie.

Merci de votre collaboration

CADRE
BUDGÉTAIRE
ET COMPTABLE
DES EPLE

GFC CAF
PILOTAGE harmonisation
COMPTE FINANCIER
BUDGET comptabilité
simplification MOLF
Ordonnateur Comptabilité
INSTRUCTION M 9.6
GESTIONNAIRE
CONTROLE Agent Comptable
CONSEIL REFORME
AUTONOMIE LEGALITE PROVISION
EPLE STOCKS
BILAN COMPTABLE
immobilisation bilan plan comptable
INVENTAIRE