

Paris, le 20 AOÛT 2015

DIRECTION DU BUDGET

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

TÉLÉDOC 246
139, RUE DE BERCY
75572 PARIS CEDEX 12

TELEDOC 753
120, RUE DE BERCY
75572 PARIS CEDEX 12

Affaire suivie par
Géraldine CECCONI et
Sébastien TAUPIAC
Bureau **2B2O**
Téléphone : 01 53 18 55 04
NOR FCPB15I9131C
N°DF 2B2O-15-3028

Affaire suivie par
Laurent POISSON et
Florian EXPOSITO
Bureau **CE-2B**
Téléphone : 01 53 18 35 29
Référence : 2015-08-780

LE SECRETAIRE D'ETAT AU BUDGET
À MESDAMES ET MESSIEURS LES MINISTRES
ET SECRÉTAIRES D'ÉTAT

Objet : Circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'État pour 2016

P.J. : 1

Résumé

La présente circulaire précise les modalités de mise en œuvre de la gestion budgétaire et comptable publique dans les organismes soumis aux règles de la comptabilité publique. Elle détaille également les règles de gouvernance et les spécificités propres aux opérateurs de l'Etat. Les principaux points d'attention et nouveautés portent sur :

- la mise en œuvre le volet comptabilité budgétaire du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP),
- la nécessité de finaliser les référentiels par destination,
- l'ajustement du calendrier des versements de l'Etat aux besoins de trésorerie des organismes,
- l'analyse de la soutenabilité des budgets.

Les budgets 2016 devront être préparés en tenant compte de l'objectif de rétablissement des finances publiques poursuivi par le Gouvernement.

*Cette circulaire et ses annexes sont consultables en ligne sur le site :
<http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/>*

La présente circulaire s'applique dans un environnement réglementaire rénové. En effet, le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) a harmonisé les cadres budgétaires et comptables des organismes entrant dans son champ d'application et, pour sa mise en œuvre, le recueil des règles budgétaires des organismes soumis à la comptabilité budgétaire et le recueil des normes comptables, accompagné d'un plan de compte unique et d'une instruction comptable unique à venir, ont été publiés par voie d'arrêtés.

Dans ce cadre, **les dispositions jusqu'à présent introduites dans la circulaire annuelle relative au cadre budgétaire et comptable des organismes, portant notamment sur les nomenclatures et les règles de présentation, de vote et d'exécution des budgets, sont désormais portées par arrêté** (uniquement pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire). Par voie de conséquence, les tomes budgétaires des instructions comptables M9-1, M9-2, M9-3, M9-4, M9-5, M9-51 et M9-10 seront caducs à compter du 1^{er} janvier 2016.

La circulaire annuelle relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes a ainsi vocation à développer les éléments de doctrine budgétaire et comptable : bonnes pratiques, modes opératoires, formalisme attendu, etc. Dans cette perspective, la circulaire pour 2016 se compose de trois parties :

- une première partie consacrée aux éléments de doctrine budgétaire et comptable concernant les organismes soumis à la comptabilité publique ;
- une deuxième partie relative aux spécificités applicables aux opérateurs de l'Etat ;
- une troisième partie portant sur le cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire. Cette dernière partie, non pérenne, a vocation à intégrer le recueil des règles budgétaires, au deuxième semestre 2015 ou au plus tard début 2016.

I. L'obligation d'appliquer la comptabilité budgétaire à compter du 1er janvier 2016 pour les organismes qui y sont soumis

La réforme introduite par le décret GBCP s'inscrit dans le cadre des engagements européens de la France en matière de renforcement de la gouvernance des finances publiques et de mise en place de cadres budgétaires homogènes et cohérents pour l'ensemble des administrations publiques ; elle vise aussi à mieux garantir la soutenabilité des budgets des organismes publics. Les instances dirigeantes, les organes délibérants, les autorités chargées du contrôle et les tutelles disposeront d'outils plus performants de pilotage et de suivi.

L'exercice 2016 est celui de l'application pleine et entière du décret GBCP. Indépendamment des évolutions des systèmes d'information financière, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire devront respecter cette échéance en présentant au vote de leur organe délibérant les budgets, de même qu'en assurer le suivi en exécution, au format cible « GBCP ». Un document intitulé « restitutions budgétaires et comptables transitoires au format GBCP » a été diffusé sur le site www.gbcp2016.finances.gouv.fr à destination des organismes n'étant pas en mesure de mettre en œuvre le modèle de gestion introduit par le décret GBCP dans leur système d'information.

Afin d'accompagner la mise en œuvre de la réforme, l'équipe-projet constituée au sein des ministères financiers poursuivra son offre de service tout au long de l'exercice 2016, les différents acteurs concernés étant invités à se reporter à l'espace collaboratif dédié www.gbcp2016.finances.gouv.fr.

II. Les autres principaux points d'attention et nouveautés de la circulaire

- **Budget par destination** : enjeu majeur du nouveau modèle de gestion introduit par le décret GBCP, la mise en place des nomenclatures par destination doit, dans la mesure du possible, s'accompagner d'une harmonisation des « fonctions support », une arborescence indicative étant précisée dans la circulaire.

- **Comptabilisation des financements de l'Etat** : la circulaire rappelle l'absence de superposition entre les autorisations d'engagement et crédits de paiements inscrits et consommés dans le budget de l'Etat à l'occasion du versement des dotations aux organismes et les autorisations d'engagement et crédits de paiement inscrits aux budgets des organismes pour la réalisation des opérations partiellement voire totalement financées par ces dotations.
- **Ajustement du calendrier des versements de l'Etat aux prévisions de trésorerie** : dans un objectif d'optimisation de la gestion de la trésorerie de l'Etat et des organismes, un dispositif d'ajustement des calendriers de versements au vu des plans de trésorerie des organismes est mis en place à titre expérimental. Il fera l'objet d'une évaluation au deuxième trimestre 2016 en vue des dispositions à introduire dans la circulaire pour l'exercice 2017.
- **Analyse de la soutenabilité des budgets** : amenée à évoluer avec l'utilisation des nouveaux instruments issus de la mise en œuvre du décret GBCP, l'appréciation de la soutenabilité du budget suppose de croiser une analyse du haut de bilan (résultat patrimonial, fonds de roulement) avec une analyse du bas de bilan (trésorerie, le cas échéant, solde budgétaire), dans le cadre d'une perspective pluriannuelle avec un examen des restes à payer et des opérations pluriannuelles. Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, un tableau de synthèse budgétaire et comptable doit compléter le dossier budgétaire ; commenté dans la note de l'ordonnateur, ce tableau doit guider l'analyse de la soutenabilité du budget.
- **Cartographie des achats** : compte tenu du poids que représentent les achats publics des organismes (plus de 10 milliards d'euros), un travail de recensement des marchés et des segments d'achats à enjeu est à mener afin de concourir à l'objectif de maîtrise des dépenses publiques.
- **Suivi immobilier** : la loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 prévoit notamment la présentation dans l'annexe « opérateurs » au projet de loi de finances annuel de la surface utile brute du parc immobilier de l'opérateur ainsi que du rapport entre le nombre de postes de travail et la surface utile nette de ce parc sur les trois derniers exercices. Il convient donc de particulièrement veiller à la transmission de l'annexe immobilière prévue dans la présente circulaire.
- **Réduction du délai de clôture des comptes** : le décret GBCP prévoit que l'organe délibérant doit délibérer sur le compte financier 2015 au plus tard fin février 2016. Il est recommandé aux organismes d'établir un plan d'action et un calendrier de clôture des comptes compatible avec cette échéance. Par ailleurs, la présente circulaire rappelle les échéances de transmission des informations comptables dans l'infocentre des EPN de la DGFIP.

Sur le plan comptable, des restitutions sont également sollicitées sur le contrôle interne comptable ainsi que sur la mise en œuvre de certaines règles comptables (comptabilisation des immobilisations corporelles, des contrats de partenariat public-privé, etc.).

**

Nous demandons aux ministères de bien vouloir diffuser cette instruction aux organismes qui relèvent de leur tutelle, en la complétant, le cas échéant, de leurs demandes spécifiques, et en insistant sur les particularités de l'année 2016.

Nos services restent bien entendu à votre disposition et à celle des organismes que vous contrôlez pour accompagner la mise en œuvre de cette circulaire.

Pour le Secrétaire d'Etat et par délégation

1/ Le directeur du budget

Pour le directeur
La chef de service

Sophie MANTEL

P/ Le directeur général des finances publiques

LE CHEF DE SERVICE

François TANGUY

PREMIERE PARTIE : GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE DES ORGANISMES----- 3

CHAMP D'APPLICATION :----- 4

I. PRINCIPES DE BUDGETISATION ----- 4

1. JUSTIFICATION AU PREMIER EURO ----- 4
2. LE REFERENTIEL PAR DESTINATION : HARMONISATION DES FONCTIONS SUPPORTS ----- 5
3. PROGRAMMATION ----- 6
 - A) Programmation et reprogrammation ----- 6
 - B) Elaboration d'une projection budgétaire pluriannuelle ----- 6

II. MODALITES DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ETAT ----- 7

1. LA PRE-NOTIFICATION ----- 7
2. LA DECISION ATTRIBUTIVE ----- 7
 - A) Mode opératoire ----- 7
 - B) Ecritures dans le budget de l'Etat et ceux des organismes ----- 8
3. AJUSTEMENT DES CALENDRIERS DE VERSEMENT DES SUBVENTIONS AUX PREVISIONS DE TRESORERIE DES ORGANISMES ----- 10
 - A) Champ d'application du dispositif ----- 10
 - B) Description du dispositif ----- 10

III. FORMALISATION DES ACTES DE GESTION DU CYCLE BUDGETAIRE ----- 11

1. DOSSIER BUDGETAIRE ----- 11
2. LA NOTE DE L'ORDONNATEUR ----- 12
3. LES DECISIONS BUDGETAIRES ----- 13
 - A) Le budget initial ----- 13
 - B) Le budget non-exécutoire ----- 13
 - C) La fongibilité asymétrique ----- 14
 - D) Le budget rectificatif ----- 14
 - E) Le compte financier ----- 16
4. LE PRELEVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT / PRELEVEMENT SUR LA TRESORERIE ----- 16
 - A) Généralités ----- 16
 - B) Diminution des niveaux du fonds de roulement et de la trésorerie ----- 16

IV. L'ANALYSE DE LA SOUTENABILITE D'UN BUDGET ----- 18

1. LES ORGANISMES SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE ----- 18
 - A) La démarche ----- 18
 - B) Les outils ----- 19
2. LES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE ----- 20

V. LA QUALITÉ DES COMPTES DES ORGANISMES PUBLICS ----- 21

DEUXIEME PARTIE : GOUVERNANCE ET SPECIFICITES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT ----- 24

CHAMP D'APPLICATION :----- 25

I. LA QUALIFICATION D'OPÉRATEUR DE L'ÉTAT ----- 25

1. UNE NOTION DERIVEE DE LA LOLF ----- 25
2. LES CRITERES DE QUALIFICATION ET L'ACTUALISATION DU PERIMETRE DES OPERATEURS ----- 25

II. SPÉCIFICITÉS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT ----- 26

1. LA SUBVENTION POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) ET SON IMPUTATION COMPTABLE -- 26

A)	Caractéristiques budgétaires de la SCSP	26
B)	Imputation comptable de la SCSP	27
2.	LE TAUX DE MISE EN RÉSERVE POUR LA SCSP	27
A)	Les modalités de calcul de la mise en réserve pour 2016	27
B)	Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets initiaux pour 2016	29
3.	UN PLAFOND D'AUTORISATION D'EMPLOIS ISSU DE LA LOI DE FINANCES	29
A)	Le vote par l'organe délibérant d'un plafond d'emplois issu de la loi de finances	29
B)	L'obligation de présenter un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel de l'opérateur	30
C)	L'obligation de présenter une information relative aux charges de pensions civiles	30
4.	CADRE BUDGETAIRE	30
III.	LA GOUVERNANCE DES OPÉRATEURS	30
1.	RENFORCEMENT DES INSTRUMENTS DE PILOTAGE	31
2.	STRATEGIE IMMOBILIERE : LES SCHEMAS PLURIANNUELS DE STRATEGIE IMMOBILIERE (SPSI) ET LE SUIVI DES ECONOMIES IMMOBILIERES	31
3.	LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX	32
4.	LE RESPONSABLE DE LA FONCTION FINANCIERE MINISTERIELLE (RFFIM)	33
IV.	OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT EN MATIÈRE DE RESTITUTION D'INFORMATION ET DE QUALITÉ COMPTABLE	34
1.	LE VOLET SPÉCIFIQUE AU SEIN DES PAP ET DES RAP	34
2.	L'INFORMATION SYNTHÉTIQUE DANS LE CADRE D'UN JAUNE ANNEXÉ AU PLF	35
3.	LE SYSTÈME D'INFORMATION DES OPÉRATEURS (SI OPE)	36
	TROISIEME PARTIE : CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE	37
	CHAMP D'APPLICATION :	38
I.	NOMENCLATURE	38
1.	NOMENCLATURE PAR NATURE	38
2.	NOMENCLATURE PAR DESTINATION	40
II.	CADRE BUDGETAIRE	40
1.	COMPOSITION DU BUDGET	40
A)	Budget initial	41
B)	Budget rectificatif	43
C)	Compte financier	44
2.	FORMAT DES TABLEAUX BUDGETAIRES	45

ANNEXES

Comptabilité budgétaire

Comptabilité générale

Immobilier

Achats

PREMIERE PARTIE : GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE DES ORGANISMES

CHAMP D'APPLICATION :

L'intégralité de cette première partie s'applique aux organismes soumis à la comptabilité publique, relevant du titre I et du titre III (totalement ou partiellement) du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), et ce, quel que soit leur statut juridique (EPA, EPIC, EPST, EPSCP, GIP, etc.) et qu'ils appliquent ou non la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagements et crédits de paiement limitatifs.

Pour rappel, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire sont ceux appliquant la totalité des titres I et III du décret GBCP. Les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire appliquent les titres I et III du décret GBCP à l'exclusion des 1° et 2° de l'article 175 et des articles 178 à 185 et 204 à 208.

Concernant les organismes soumis à la comptabilité budgétaire des points d'attention particuliers seront inscrits tout au long de cette circulaire afin de préciser, le cas échéant, les traitements différenciés qui pourraient avoir lieu.

A côté du cadre budgétaire défini par le décret GBCP, des textes statutaires peuvent prévoir des spécificités propres pour certains organismes ou catégorie d'organismes (par exemple le code de l'éducation pour les EPSCP ou le code rural pour les chambres d'agriculture).

Ressource : annexe n°1 présente les principaux textes applicables par
catégorie d'organismes en matière budgétaire et comptable

I. PRINCIPES DE BUDGETISATION

1. JUSTIFICATION AU PREMIER EURO

L'évaluation des moyens nécessaires à l'activité de l'organisme s'effectuera à partir d'une évaluation de ses dépenses¹ selon des modalités comparables à celles retenues pour le budget de l'État, selon la méthode de la justification au premier euro (JPE).

Ainsi, les dépenses de fonctionnement, de personnel, le cas échéant d'intervention et d'investissement doivent être justifiées au premier euro.

La JPE est un outil d'explicitation des dépenses qui doit permettre d'établir un lien entre le budget demandé et les déterminants de la dépense, qui peuvent être physiques (nombre d'usagers, volume d'activité...) ou financiers (coûts unitaires de dispositifs financiers). Elle implique une présentation de l'utilisation prévisionnelle des moyens inclus dans le budget initial.

Les principes présentés dans le guide de la JPE, annexé à la circulaire 1BLF-15-3241 du 3 juillet 2015 relative au PLF 2016, s'appliquent aux organismes.

Le budget (initial ou rectificatif) doit ainsi être réalisé sur une base sincère : l'exercice budgétaire ne peut être fondé sur la seule reprise automatique des prévisions du budget précédent. Par ailleurs, une information complémentaire doit être fournie à l'organe délibérant lorsque l'évaluation prévisionnelle de recettes propres ou fiscales de l'organisme varie dans des proportions significatives par rapport au budget de l'exercice précédent. Cette information doit détailler et justifier l'évolution prévisionnelle de ces ressources.

Le budget initial doit expliciter les écarts à la prévision d'exécution (ou à défaut au budget rectificatif) de l'année N-1. Les données correspondantes doivent être rappelées dans les documents budgétaires. Il s'agit notamment de mettre en avant les éléments nouveaux par rapport au budget

¹ Par convention nous utiliserons dans cette première partie les termes génériques « dépenses » et « recettes » pour les organismes publics qu'ils soient ou non soumis à la comptabilité budgétaire. Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire ils visent les « charges / immobilisations » et « produits / ressources ».

précédent, d'identifier systématiquement les dispositifs nouveaux ou non reconduits, de commenter les principaux changements permettant d'expliquer les évolutions de crédits.

2. LE REFERENTIEL PAR DESTINATION : HARMONISATION DES FONCTIONS SUPPORTS

Depuis la circulaire du 1^{er} août 2005 relative à la préparation des budgets des établissements publics nationaux, dans la perspective d'une extension à ces entités des principes posés par la LOLF, il est demandé aux organismes de présenter et de suivre l'exécution de leurs budgets par destination.

L'utilisation d'un référentiel par destination est obligatoire pour tous les organismes, qu'ils soient ou non soumis à la comptabilité budgétaire (cf. recueil des règles budgétaires des organismes pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire et partie III de la présente circulaire pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire) et doit permettre de disposer en lecture directe de la traduction budgétaire de la stratégie de l'organisme quant aux moyens alloués aux missions et aux activités. Ce référentiel est également le support à privilégier pour l'exercice de la programmation, de la budgétisation et de la segmentation des masses financières.

Les comptes budgétaires à 2, 3 ou 4 chiffres ou plus, basés sur la comptabilité générale, sont caducs à compter du 1^{er} janvier 2016 et par voie de conséquence les prévisions budgétaires ne sont plus présentées par comptes budgétaires détaillés (le compte de résultat prévisionnel détaillé et le tableau de financement prévisionnel détaillé ne sont plus demandés).

Le référentiel par destination (et celui par opération² le cas échéant) a vocation à porter la présentation détaillée des crédits. Il est donc primordial que l'organisme se dote d'un référentiel qui lui permette de piloter ses moyens au quotidien mais également de rendre des comptes aux tutelles, aux autorités chargées du contrôle et aux administrateurs.

Les ministères de tutelles, qui donnent leur accord sur la nomenclature par destination, en liaison avec les autorités chargées du contrôle, peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations, de manière à assurer une cohérence des données et, le cas échéant, à permettre une consolidation pour des organismes ayant des activités proches. Toutefois, il est préconisé de ne pas déterminer une nomenclature trop fine à un niveau ministériel et de laisser aux organismes le choix des destinations les plus fines, nécessaires au pilotage budgétaire au quotidien en interne de l'organisme.

Pour tous les organismes, une fonction support doit être prévue, afin de permettre l'imputation des dépenses transversales ne pouvant être directement imputées sur les autres destinations, concourant à plusieurs « destinations métiers »³. Les ministères doivent, dans la mesure du possible si cela demeure cohérent avec l'activité de l'organisme, poursuivre une harmonisation des fonctions support des organismes. Dans cette perspective, la fonction support peut comporter les sous-destinations suivantes ou des regroupements des sous-destinations suivantes :

- Pilotage/direction générale
- Finances (impôts, taxes, etc.),
- Ressources humaines (accompagnement, formation, etc.),
- Informatique,
- Logistique
- Immobilier.

Lorsque cela a un sens et lorsqu'il est possible de rattacher des dépenses relatives à l'informatique ou à l'immobilier directement à des « activités métiers », ces dépenses peuvent être rattachées aux « destinations métiers ». Cela peut conduire à prévoir, pour un même organisme, certaines dépenses informatiques ou immobilières rattachées à des destinations métiers et d'autres dépenses

² Il s'agit d'un référentiel budgétaire spécifique pour modéliser des projets constituant des ensembles cohérents qui doivent être financés et suivis distinctement.

³ La nomenclature par destination repose sur une logique d'imputation directe : une dépense doit être imputable à une destination sans passer par l'utilisation de clés de répartition. A titre exceptionnel pour la masse salariale, la ventilation par destination peut toutefois être réalisée sur la base d'éléments objectifs par des clés de répartition.

informatiques ou immobilières, concourant à plusieurs destinations (comme par exemple, un système d'information financier), rattachées à la fonction support.

3. PROGRAMMATION

A) Programmation et reprogrammation

La logique de pilotage portée par le décret GBCP s'appuie sur la mise en place au sein des organismes d'un processus de programmation budgétaire, par lequel ils planifient les moyens nécessaires à la réalisation de leur activité.

La programmation doit refléter l'activité et la stratégie de l'organisme. Elle suppose de décliner les prévisions de recettes et de dépenses suivant des critères opérationnels : en priorité les destinations qui représentent les activités de l'organisme, mais également les natures⁴ et, le cas échéant, les éléments d'organisation budgétaire de l'organisme et les opérations.

Pour apporter une visibilité à moyen terme, la programmation doit être pluriannuelle. Les organismes déterminent la période pluriannuelle sur laquelle porte leur programmation, en cohérence notamment avec le budget triennal de l'Etat, et adaptée à leur activité et à leur stratégie notamment traduite dans les contrats pluriannuels de performance ou d'objectifs ou équivalents.

Dans le cadre de la programmation pluriannuelle, le budget annuel de l'organisme correspond à la partie de la programmation correspondant à l'exercice considéré. La programmation pluriannuelle permet ainsi d'avoir une vision cohérente sur les budgets de plusieurs exercices consécutifs.

La programmation doit également porter sur une maille infra-annuelle. La programmation sera réactualisée périodiquement permettant le pilotage de l'exécution. Le cas échéant, la réactualisation de la programmation peut entraîner la modification du budget de l'année en cours, voté par l'organe délibérant et ainsi nécessiter le recours à un budget rectificatif.

Il sera demandé aux organismes de présenter une programmation budgétaire soutenable. Une attention particulière sera à cet égard attachée au plan de trésorerie et aux tableaux des opérations pluriannuelles et des opérations sur recettes fléchées.

B) Elaboration d'une projection budgétaire pluriannuelle

Afin de renforcer le dialogue entre les ministères de tutelle et les organismes sur la soutenabilité de leur trajectoire budgétaire, la circulaire du Premier Ministre n°5798 du 23 juin 2015 relative au «Pilotage des opérateurs et autres organismes contrôlés par l'Etat» demande de généraliser progressivement un exercice de projection pluriannuelle.

Cet exercice de projection pluriannuelle devra être réalisé les années d'élaboration du projet de budget triennal de l'Etat. A l'initiative du ministère de tutelle, il peut également être réalisé les autres années en cas notamment d'évolution structurelle de l'organisme.

Pour sa réalisation, le ministère de tutelle adresse, entre novembre N-1 et février N, ses éléments de cadrage à l'organisme, qui doit conduire l'exercice de projection dans les deux mois qui suivent pour alimenter les travaux du projet de loi de finances notamment.

Cet exercice doit être conduit en cohérence avec la programmation budgétaire de l'organisme et permettre, dans un contexte de forte contrainte sur les budgets publics, d'anticiper et de prévenir les risques en permettant aux tutelles de cibler les actions utiles. Ce travail prospectif a vocation à vérifier la capacité de l'organisme à honorer ultérieurement ses engagements. Il nécessite de procéder à une évaluation précise et sincère des conséquences financières des engagements pris vis à vis de tiers et des décisions notamment en matière de dépenses de personnel ou d'investissement. Il vise en outre à engager le dialogue sur l'adéquation entre les ressources et les missions de l'organisme et, le cas échéant, à susciter un débat stratégique sur les activités que sera ou ne sera plus en capacité d'assurer l'organisme si la trajectoire budgétaire devait se confirmer.

S'agissant des formats à utiliser, il est recommandé de s'appuyer sur les tableaux budgétaires existants (tableau des dépenses par destination, compte de résultat, tableau de financement, tableau

⁴ Les natures de dépenses correspondent aux dépenses de personnel, de fonctionnement, le cas échéant d'intervention, et d'investissement.

des opérations pluriannuelles). Les organismes soumis à la comptabilité budgétaire privilégieront les tableaux des dépenses par destination, d'équilibre financier, des autorisations budgétaires, des opérations sur recettes fléchées et des opérations pluriannuelles.

Dans le prolongement de cette démarche, les ministères pourront, à titre expérimental ou définitif, intégrer une dimension pluriannuelle indicative dans leur notification prévisionnelle de financement.

Dans le cas où le ministère décide d'intégrer une telle dimension dans les notifications prévisionnelles, l'avis préalable du contrôleur budgétaire pourra ne porter que sur l'année N+1 et pas sur les années ultérieures.

II. MODALITES DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ETAT

1. LA PRE-NOTIFICATION

Les montants inscrits dans le projet de loi de finances ou en loi de finances ne sont pas créateurs de droits au profit de tiers. Ils représentent un plafond d'autorisation de dépenses pour l'État.

Comme le rappelle la circulaire Premier Ministre n°5798 du 23 juin 2015 relative au « Pilotage des opérateurs et autres organismes contrôlés par l'Etat », afin d'améliorer la visibilité des organismes sur le niveau de leur dotation et de leur permettre d'élaborer leur budget initial pour l'année N+1, les ministères de tutelles doivent procéder à l'envoi d'une pré-notification indicative des crédits et des emplois, à l'issue des arbitrages interministériels sur le projet de loi de finances, **avant la fin du mois de septembre N**, notamment dès lors que le projet de loi de finances a été présenté en Conseil des ministres, voire au plus tard lors de sa transmission au Parlement le 1er mardi d'octobre.

Cette pré-notification est nécessairement indicative car subordonnée au vote du projet de loi de finances par le Parlement. Ainsi, le budget initial de l'organisme est établi, non pas à partir des montants inscrits dans le projet de loi de finances, mais en partie, à partir du montant des subventions et dotations prévisionnelles qui lui est communiqué par le responsable de programme dans la pré-notification.

Ce document écrit comprend :

- **la distinction des différentes catégories de financements** (subvention pour charges de service public, dotation en fonds propres, dépense de transfert direct ou indirect). Ces financements, selon leur catégorie, traduisent une contribution différente de l'État à l'activité de l'organisme et répondent à une classification et donc une comptabilisation budgétaire différente pour l'État et pour l'organisme (cf. infra) ;
- **les montants, déduction faite des mises en réserve**, relevant des différentes catégories de financements (en autorisations d'engagement, qui constituent le montant total que l'Etat s'engage à verser à l'organisme, toutes périodes confondues et en crédits de paiement, qui constituent le montant que l'Etat s'engage à verser dans l'année à l'organisme).

2. LA DECISION ATTRIBUTIVE

A) Mode opératoire

La décision attributive est notifiée à l'organisme intéressé en début d'exercice⁵ et est explicitement libellée en tant que « **décision attributive** », par opposition à la « pré-notification » et reprend en partie le formalisme de la pré-notification (distinction des différentes catégories de financement et mention des AE/CP déduction faite des mises en réserve).

⁵ En fonction des pratiques de gestion retenues par le ministère de tutelle, l'organisme peut être destinataire d'une ou plusieurs décisions attributives.

Cette décision attributive, qui vaut notification définitive, peut prendre la forme d'une décision formelle de l'Etat (décision ministérielle ou arrêté en fonction des textes réglementaires en vigueur) ou d'une convention. Une décision formelle est nécessairement requise lorsque l'engagement est unilatéral (subvention sans condition d'attribution par exemple) alors qu'une convention sera à privilégier lorsque l'engagement est réciproque (contractuel)⁶.

La rédaction de la décision attributive **précise** les textes de référence, l'objet, les éventuelles conditions d'utilisation, le montant et les modalités de règlement du financement ainsi attribué (notamment l'échéancier de versement), afin de permettre l'enregistrement correct dans le budget et les comptes de l'Etat et de l'organisme.

La décision attributive peut prévoir des versements échelonnés :

- lors du premier versement : la décision attributive est la pièce justificative de la dépense de l'Etat et de la recette pour l'organisme ;
- à chaque versement ultérieur : la référence à la décision attributive initiale et le décompte récapitulant les sommes déjà versées constituent les pièces justificatives de la dépense de l'Etat et de l'apurement du compte de tiers par un compte financier pour l'organisme.

Enfin, lorsque l'Etat modifie, en cours d'exercice, le montant des financements attribués à l'organisme, il lui notifie une **décision attributive rectificative** libellée dans les mêmes formes que la décision attributive initiale. L'organisme traduit cette décision rectificative, le cas échéant, par un budget rectificatif (cf. infra III.3.B).

Ressources :

- Annexe n°3 : modèles de décisions attributives

B) Ecritures dans le budget de l'Etat et ceux des organismes

Les organismes publics contrôlés par l'Etat mettent en œuvre les politiques publiques décidées par lui. Cependant, les organismes disposent d'une autonomie juridique et financière vis-à-vis de l'Etat. Ainsi, les comptabilités générale et budgétaire de l'organisme ne sont pas superposables avec celles de l'Etat.

Il convient donc de bien différencier les montants en AE-CP inscrits dans le budget de l'Etat, de ceux inscrits dans le budget de l'organisme et qui sont établis sur la base de l'estimation de ses propres besoins et de ses prévisions de recettes.

En effet, les fonds à destination des organismes inscrits en AE et en CP sur le budget de l'Etat représentent des dépenses pour le budget de l'Etat mais sont des recettes pour les organismes.

Par principe, il n'y a donc pas de superposition entre les AE et les CP inscrits au budget de l'Etat et les AE et les CP inscrits au budget de l'organisme. L'organisme élabore son budget sur la base d'une prévision de l'ensemble de ses recettes, comprenant les financements en provenance de l'Etat mais aussi, le cas échéant, d'autres recettes (recettes propres, subventions européennes, taxes affectées...) et compte tenu de ses propres prévisions d'engagements et de paiements à réaliser sur l'exercice.

Ainsi, un organisme peut tout à fait signer un contrat de maintenance sur 5 ans (AE différent de CP côté organisme) alors même que sa seule source de financement est une subvention annuelle pour charges de service public (AE=CP côté Etat).

Point d'attention :

Toute mention de « versement », « transfert », « délégation » ou « affectation » d'AE ou de CP depuis la comptabilité de l'Etat vers celle d'un organisme est erronée. Les dépenses inscrites au budget de l'Etat à destination des organismes représentent exclusivement des recettes pour les budgets des organismes.

⁶ Un seul support juridique est à privilégier. Ainsi, si une convention a été signée, il n'est pas nécessaire de la doubler par un arrêté d'attribution.

ECRITURES DANS LE BUDGET DE L'ÉTAT :

Etape 1 : La validation de l'acte attributif consomme les AE dans le budget de l'État.

Etape 2 : Les versements de fonds consomment les CP dans le budget de l'État.

La décision attributive comporte un échéancier de versement des fonds de l'Etat vers l'organisme. Afin d'éviter toute constitution superflue de trésorerie côté organisme, il appartient toutefois au responsable de programme de suivre les paiements réellement réalisés côté organisme, afin d'adapter le cas échéant l'échéancier de versements.

ECRITURES DANS LE BUDGET DES ORGANISMES⁷ :

1) Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire

• Dans le cas de subventions annuelles :

La décision attributive qui matérialise l'engagement ferme de l'Etat de verser des fonds dans l'année à l'organisme permet l'exécution⁸ :

- en comptabilité générale, via un titre de recette, d'un produit ou d'une ressource inscrit dans le tableau de la situation patrimoniale de l'organisme à hauteur du montant indiqué en AE=CP dans la décision attributive ;
- en comptabilité budgétaire, via le rapprochement de l'encaissement des fonds et du titre de recette, d'une recette budgétaire inscrite dans le tableau des autorisations budgétaires à hauteur du montant indiqué en AE=CP dans la décision attributive.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit des AE, des CP, des charges et des immobilisations en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse de la soutenabilité budgétaire »).

• Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : La décision attributive qui matérialise l'engagement ferme de l'Etat de verser des fonds à l'organisme permet l'exécution :

- en comptabilité générale, via un titre de recette, d'un produit ou d'une ressource inscrit au tableau de la situation patrimoniale pour le montant correspondant aux CP de l'année dans la décision attributive ;
- en comptabilité budgétaire, via le rapprochement de l'encaissement des fonds et du titre de recette, d'une recette budgétaire inscrite au tableau des autorisations budgétaires à hauteur du montant indiqué en CP de l'année dans la décision attributive.

Etape 2 : En comptabilité budgétaire, la décision attributive permet également à l'organisme de confirmer les prévisions de recettes (encaissements) pour l'exercice en cours et ceux à venir inscrites dans le tableau des opérations pluriannuelles et / ou opérations sur recettes fléchées.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit des AE, des CP, des charges et des immobilisations en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse de la soutenabilité budgétaire »). Pour les opérations pluriannuelles, une attention toute particulière sera requise afin d'éviter que des pics de crédits de paiement ne se concentrent, une période donnée, au-delà des capacités de l'organisme.

2) Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

• Dans le cas de subventions annuelles :

La décision attributive permet l'exécution⁹ d'un produit ou d'une ressource inscrit dans le tableau de la

⁷ N'inclut pas les opérations pour compte de tiers.

⁸ Sauf conditions suspensives.

⁹ Sauf conditions suspensives.

situation patrimoniale de l'organisme pour le montant indiqué¹⁰ en AE=CP dans la décision attributive.

Parallèlement : Indépendamment au versement de fonds, l'organisme prévoit des charges et / ou des immobilisations en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse de la soutenabilité budgétaire »).

- Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : la décision attributive permet l'exécution¹¹ d'un produit ou d'une ressource inscrit au tableau de la situation patrimoniale pour le montant correspondant aux CP de l'année dans la décision attributive.

Etape 2 : la décision attributive permet à l'organisme de confirmer dans le tableau des opérations pluriannuelles, les prévisions inscrites en produits/ressources pour l'exercice en cours et ceux à venir.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit des charges et des immobilisations en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse de la soutenabilité budgétaire »). Pour les opérations pluriannuelles, une attention toute particulière sera requise afin d'éviter que des pics de décaissements ne se concentrent, une période donnée, au-delà des capacités de l'organisme. Il conviendra ainsi de s'appuyer sur le plan de trésorerie pour anticiper tout risque de rupture de trésorerie.

3. AJUSTEMENT DES CALENDRIERS DE VERSEMENT DES SUBVENTIONS AUX PREVISIONS DE TRESORERIE DES ORGANISMES

Dans un objectif d'optimisation de la gestion de la trésorerie de l'État et des administrations publiques, les échéanciers de versement des subventions et dotations aux organismes doivent être établis au vu de leurs besoins de trésorerie.

A cette fin, un dispositif de définition du calendrier des versements des subventions en fonction des plans de trésorerie des organismes est mis en place à titre expérimental pour l'exercice 2016. Ce dispositif fera l'objet d'une première évaluation au 2^{ème} trimestre 2016.

A) Champ d'application du dispositif

Le dispositif de définition du calendrier de versement des subventions en fonction des besoins de trésorerie s'applique aux organismes bénéficiant d'une subvention pour charges de service public ou d'une dotation de l'Etat supérieure à un seuil défini par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel. Il s'applique également aux financements apportés par la Sécurité sociale.

Ce seuil, fixé par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel en fonction des enjeux financiers, s'applique au montant total annuel de la subvention ou de la dotation. Il est recommandé qu'il n'excède pas, sauf exception, 20 M€. Il est défini le cas échéant par catégorie d'établissements et tient compte de la spécificité des établissements concernés.

B) Description du dispositif

Le dispositif repose sur quatre acteurs principaux : l'organisme, son ministère de tutelle technique, l'autorité chargée de son contrôle et le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM).

Etape 1 : Au moment du vote du budget initial, l'organisme transmet au ministère de tutelle et au CBCM son plan de trésorerie annuel présenté pour information à l'organe délibérant. Ce document permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comportant une proposition de versement des dotations à des dates clairement indiquées) et décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie.

¹⁰Cette considération vaut pour les comptes de l'exercice concerné sans précision quant aux modalités précises de comptabilisation en cours de gestion.

¹¹Sauf conditions suspensives.

Ce plan de trésorerie :

- est accompagné d'un commentaire de l'ordonnateur relatif aux prévisions d'encaissements et de décaissements au vu de la prévision d'exécution de l'exercice précédent et de la programmation pour l'exercice courant ;
- porte l'avis de l'autorité chargée du contrôle de l'organisme.

Etape 2 : Au vu de ce plan de trésorerie, le ministère arrête le calendrier de versement des dotations en liaison avec le CBCM. Dans la mesure où cet échéancier de versement a un impact sur les finances publiques, il fait l'objet d'un développement ad hoc dans les documents prévisionnels de gestion côté Etat. Les CBCM veillent à ce que les versements de dotations budgétaires optimisent la gestion de la trésorerie de l'État.

Etape 3 : En cours de gestion au plus tard les 31 mai et 30 septembre à l'occasion des comptes rendus de gestion pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire ainsi qu'à l'occasion du vote des budgets rectificatifs, l'organisme transmet à l'autorité chargée de son contrôle son plan de trésorerie actualisé. Si l'autorité chargée du contrôle identifie une modification de la prévision d'encaissements/décaissements de nature à justifier un ajustement du calendrier de versement de la subvention, elle alerte le ministère qui, en accord avec le CBCM, peut réviser le calendrier de versement.

III. FORMALISATION DES ACTES DE GESTION DU CYCLE BUDGETAIRE

1. DOSSIER BUDGETAIRE

Dans le cadre de la présentation de son budget, l'organisme doit transmettre le dossier budgétaire comprenant la note de l'ordonnateur (cf. infra) ainsi que les tableaux soumis au vote et pour information de l'organe délibérant au plus tard une semaine avant la tenue des pré-conseils d'administration et des conseils d'administration. Ce délai dépassé, les pré-conseils d'administration pourront être reportés à la demande des tutelles.

Le dossier budgétaire doit être transmis

- aux tutelles techniques et financières ainsi qu'à l'autorité chargée du contrôle dans le cadre des pré-conseils d'administration ;
- aux administrateurs, à l'autorité chargée du contrôle ainsi qu'aux tutelles si elles siègent au conseil d'administration.

L'envoi de ce dossier budgétaire peut se faire sous un format dématérialisé, et papier si les destinataires le demandent.

Rôle des administrateurs

Les textes institutifs des organismes définissent la composition de l'organe délibérant. Ce dernier dispose d'une compétence générale d'orientation et de gestion de l'organisme quant à ses attributions.

Les administrateurs (tutelles, personnalités qualifiées, représentants du personnel...) siègent au sein de l'organe délibérant avec voix délibérative. La réunion physique des administrateurs est à privilégier pour garantir le caractère collégial des délibérations, cependant comme le prévoient l'ordonnance n°2014-1329 du 6 novembre 2014 et le décret 2014-1627, des délibérations peuvent être organisées à distance (conférence téléphonique / audiovisuelle ; échanges par voie électronique).

Rôle de l'autorité chargée du contrôle

En application de l'article 222 du décret GBCP, ou le cas échéant du décret du 26 mai 1955 relatif au contrôle économique et financier de l'Etat, l'autorité chargée du contrôle participe avec voix consultative, au conseil d'administration. Elle est associée à la procédure budgétaire et peut, le cas

échéant, faire valoir son point de vue en pré-conseil d'administration ou lors de la séance même du conseil d'administration pour éclairer les administrateurs sur le caractère soutenable ou non du budget.

Les modalités pratiques d'intervention de l'autorité chargée du contrôle sont précisées dans le document de contrôle, élaboré dans le cadre des arrêtés pris en application de l'article 220 du décret GBCP, qui a notamment pour objet de préciser le format des documents budgétaires à transmettre ainsi que la périodicité et les modalités de leur transmission.

L'éventuel avis du contrôleur sur les budgets ne se prête à aucun formalisme en particulier.

Rôle des tutelles financières

Aux termes de l'article 174 du décret GBCP, les organismes publics entrant dans son champ d'application¹² sont placés systématiquement sous la tutelle financière du ministre chargé du budget, sauf disposition législative contraire. Le ministère chargé du budget et plus particulièrement les bureaux sectoriels de la Direction du budget, sont donc destinataires de toutes les délibérations financières et des états budgétaires pour que l'approbation (tacite ou expresse¹³) ou la désapprobation du budget intervienne, et ce, même si la Direction du Budget ne siège pas au conseil d'administration.

2. LA NOTE DE L'ORDONNATEUR

Le budget est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les raisons et les conséquences des décisions soumises à leur approbation. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté.

En premier lieu, cette note commente les grandes lignes des tableaux soumis au vote de l'organe délibérant¹⁴, en retraçant les évolutions les plus significatives entre le budget initial de l'année en cours, les éventuels budgets rectificatifs, la prévision d'exécution de cette même année et le budget proposé pour l'année suivante. Sont ainsi commentées l'évolution des recettes, en distinguant le cas échéant les recettes en fonction de leur nature ou de leur origine, de même que l'évolution des dépenses de personnel, de fonctionnement, d'investissement et, le cas échéant, d'intervention au regard, le cas échéant, des engagements précédemment passés. La note commente également la présentation par destinations.

Ces éléments sont explicités au regard du contexte dans lequel sera mis en œuvre le budget proposé au vote de l'organe délibérant, qu'il s'agisse de la mise en œuvre des missions et des priorités de l'organisme ou de contraintes externes telles que par exemple la baisse des subventions de l'Etat ou la mise en œuvre d'un plan de titularisation.

Sont également commentés le solde budgétaire, si l'organisme est soumis à la comptabilité budgétaire, ainsi que le résultat patrimonial et la variation de fonds de roulement en résultant, de même que la variation de trésorerie de l'organisme.

En deuxième lieu, cette note justifie les prévisions de recettes et de dépenses au regard de l'activité de l'organisme, par une analyse du tableau des dépenses par destination (et le cas échéant des recettes par origine). Cette analyse présente, par destination ou sous-destination, les déterminants de la dépense et les hypothèses de recettes selon des critères objectifs et commente les évolutions au regard de la mise en œuvre des missions et priorités de l'organisme.

¹² C'est-à-dire soumis à la comptabilité publique, qu'ils appliquent ou pas la comptabilité budgétaire.

¹³ L'approbation expresse pouvant se faire par voie électronique par les personnes dûment habilitées.

¹⁴ Tableau des autorisations budgétaires et tableau d'équilibre financier pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire et compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale pour tous les organismes.

En troisième lieu, si l'organisme réalise des opérations au nom et pour le compte de tiers, cette note commente le tableau des opérations pour compte de tiers retraçant les prévisions d'encaissements et de décaissements de l'exercice au titre de ces opérations. Ces prévisions sont replacées dans un cadre pluriannuel, présentant les prévisions jusqu'au dénouement des opérations c'est-à-dire jusqu'à l'échéance à laquelle la totalité des encaissements et la totalité des décaissements seront exécutés.

Enfin, cette note analyse les équilibres généraux et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote de l'organe délibérant (cf. point « IV. Analyse de la soutenabilité d'un budget »).

Cette analyse doit être mise en regard du modèle économique de l'organisme (par exemple, encaissements au comptant, besoins de financement important) afin notamment de déterminer si le besoin en fonds de roulement est structurellement positif ou négatif.

La situation financière doit également être appréciée au regard des niveaux de fonds de roulement et de trésorerie. Le niveau de trésorerie est à examiner au vu du plan de trésorerie permettant d'appréhender le cycle infra-annuel des encaissements et des décaissements.

Une analyse des opérations pluriannuelles permet d'apporter une visibilité pluriannuelle et de vérifier que les dépenses attendues sur les années suivantes pour la réalisation de ces opérations seront compatibles avec la trajectoire attendue d'évolution du budget de l'organisme.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, l'ordonnateur prendra pour appui le tableau de synthèse budgétaire et comptable et complètera l'analyse par un examen des restes à payer, correspondant aux engagements pris qui se traduiront inéluctablement par des décaissements les années futures ainsi que par un examen des opérations sur recettes fléchées permettant d'expliquer des décalages de flux de trésorerie.

3. LES DECISIONS BUDGETAIRES

A) Le budget initial

Dans le cadre du vote du budget initial par l'organe délibérant, il convient de distinguer les organismes qui sont soumis à la comptabilité budgétaire de ceux qui ne le sont pas.

Concernant les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, sont présentées pour délibération :

- d'une part les autorisations budgétaires (plafond d'emplois, plafond de dépense en AE/CP et solde budgétaire) ;
- d'autre part les prévisions relatives à la comptabilité générale (variation de trésorerie, résultat patrimonial, capacité d'autofinancement et variation du fonds de roulement) ;

Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, sont présentées pour délibération, uniquement les prévisions d'exécution (niveau d'emplois, résultat patrimonial, capacité d'autofinancement et variation du fonds de roulement).

B) Le budget non-exécutoire

Conformément à l'article 176 du décret GBCP, le budget est non exécutoire dans les cas particuliers suivants :

- absence de vote du budget initial par l'organe délibérant à la date d'ouverture de l'exercice auquel il se rapporte ;
- désapprobation par les tutelles d'un budget régulièrement voté par l'organe délibérant ;
- absence d'approbation expresse du budget initial quand le délai d'approbation tacite court au-delà de la date d'ouverture de l'exercice.

Etape 1 : l'organisme soumet pour avis à l'autorité chargée du contrôle une liste d'opérations de dépenses et de recettes qui, en raison de leur caractère incontournable (paie des agents, règlement

urgent de fournisseurs, versement urgent d'une aide ou subvention...), nécessitent d'être exécutées alors même qu'aucun budget initial n'a été approuvé.

Etape 2 : l'organisme demande l'autorisation à ses tutelles d'exécuter à titre provisoire ces opérations de recettes et de dépenses.

Etape 3 : si les tutelles acceptent cette demande, l'organisme peut dès lors traiter ces opérations de recettes et de dépenses, le temps que l'organe délibérant se réunisse et vote le budget initial.

Etape 4 : l'organe délibérant se réunit¹⁵ pour voter le budget initial. A cette occasion, l'organisme présente pour information les opérations de dépenses et de recettes qui ont été réalisées à titre provisoire et intégrées au budget initial.

Point d'attention :

Dans le cadre d'un budget non exécutoire, en dépenses, le montant de ces opérations ne peut excéder celui du précédent budget initial. Il n'y a pas de règle particulière d'une répartition par douzième quant au volume des opérations de dépenses à autoriser.

C) La fongibilité asymétrique

La fongibilité asymétrique, définie à l'article 178 du décret GBCP, s'applique depuis le 1er janvier 2013 **aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire** qui peuvent y recourir dans un cadre défini.

Etape 1 : l'organe délibérant définit un plafond dans la limite duquel l'ordonnateur sera autorisé à redéployer des crédits depuis le personnel vers les autres natures de dépenses, et seulement dans ce sens. Ce plafond peut être établi au moment du vote du budget initial, ou à tout moment au cours de l'exercice, dans la mesure où cette décision intervient avant les mouvements ainsi autorisés.

Etape 2 : après avis du contrôleur budgétaire et dans la limite du plafond défini préalablement pour chaque exercice, l'ordonnateur utilise les crédits de l'enveloppe de personnel pour abonder les autres enveloppes de dépenses.

Etape 3 : lors de la plus prochaine réunion de l'organe délibérant, ces mouvements font l'objet d'un budget rectificatif présenté pour information.

Point d'attention :

L'usage du mécanisme de fongibilité asymétrique est à privilégier en fin d'exercice, lorsque les prévisions d'exécution sont les plus fiables.

D) Le budget rectificatif

1) Le budget rectificatif ordinaire

La présentation d'un budget rectificatif est nécessaire dès lors qu'à la suite du travail de programmation / reprogrammation il apparaît que les prévisions actualisées s'écartent sensiblement (à la hausse ou à la baisse) des prévisions votées lors du budget initial.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, le vote d'un budget rectificatif est un préalable nécessaire pour exécuter un montant de crédits excédant l'enveloppe limitative de crédits initialement votée.

Les budgets rectificatifs sont votés selon les mêmes modalités que le budget initial (cf. supra) : l'organe délibérant vote des autorisations budgétaires et / ou des prévisions d'exécution et non pas l'écart entre le précédent budget et le budget rectifié.

Cas particulier : la gestion des reports

En fin d'exercice N, l'organisme doit présenter à l'organe délibérant :

- un budget rectificatif N intégrant les dernières prévisions actualisées découlant de l'exercice de programmation / reprogrammation (cf. supra) ;

¹⁵ Physiquement ou à distance (cf. supra)

- un budget initial N+1 dont le point de départ en matière de niveaux (trésorerie, de fonds de roulement, restes à payer, etc.) est le budget rectificatif (BR) N et restitue les flux attendus en N+1 (AE/CP, recettes, variation de trésorerie, résultat patrimonial, capacité d'autofinancement (CAF), variation de fonds de roulement).

Dans un souci de sincérité budgétaire, si l'organisme a connaissance de décalages importants des réalisations de l'exercice N (notification d'un marché, livraison d'un bâtiment, paiement d'un fournisseur, etc.), il convient d'ajuster les crédits en conséquence dans le BR N (diminution des dépenses et / ou des recettes) et de les reprogrammer dans le budget initial (BI) N+1 (augmentation des dépenses et / ou des recettes).

Dès lors, l'organisme n'a pas besoin d'attendre l'arrêt du compte financier pour constater une sous exécution et demander à « reporter » tout ou partie de ces crédits.

De plus, même si entre le dernier BR N et le 31/12/N, des opérations venaient à être décalées, l'organisme peut utiliser le principe de fongibilité des crédits au sein de chaque enveloppe pour faire face à ces décalages.

En dernier recours, si les décalages venaient à être trop importants et ce malgré l'utilisation maximale de la fongibilité des crédits (par exemple, un marché qui devait être notifié en décembre N s'est avéré infructueux et nécessite l'ouverture d'AE supplémentaires en N+1), l'organisme peut présenter, après avis de l'autorité chargée du contrôle, un budget rectificatif intégrant les « reports » de N vers N+1. Toutefois, et ce encore une fois dans un souci de sincérité budgétaire, ces « reports » ne sont en aucune manière automatiques et il est demandé de vérifier au préalable que les besoins liés à ces « reports » ne peuvent être satisfaits par le décalage sur N+2 d'opérations nouvelles prévues au BI N+1.

Point d'attention :

Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, il n'y a pas de report de crédits car ils ne disposent pas de crédits limitatifs.

Toutefois, si en année N+1, l'organisme s'écarte des prévisions qu'il a pu préalablement établir en année N, il devra proposer une nouvelle prévision d'exécution dans le cadre d'un budget rectificatif et ce, dans un souci de sincérité budgétaire.

2) Le budget rectificatif d'urgence

Aux termes de l'article 177 du décret GBCP, après consultation des autorités de tutelle (techniques et financière), un budget rectificatif d'urgence (BRU) peut être autorisé par l'autorité chargée du contrôle de l'organisme, uniquement en cas d'urgence avérée, c'est-à-dire à la double condition suivante :

- l'organisme se trouve par exemple dans l'obligation d'honorer des engagements contractuels, d'apurer des dettes vis-à-vis de tiers ou d'effectuer des paiements urgents dans le cas de dispositifs d'intervention et que par ailleurs les enveloppes de crédits votées par l'organe délibérant au dernier budget rectificatif sont insuffisantes (AE et / ou CP) ;
- et que l'organe délibérant ne peut pas se réunir à une date suffisamment proche.

Sur le fond, le BRU intervient lorsqu'il y a urgence à modifier les autorisations budgétaires mais n'a pas vocation à retracer des écritures de fin d'année, notamment des recettes supplémentaires si par ailleurs aucune dépense supplémentaire n'est prévue.

Sur la forme, le BRU est entériné au cours de la plus prochaine réunion de l'organe délibérant dans les formes identiques à celle d'un budget rectificatif ordinaire.

Ce dispositif s'adresse **exclusivement aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire**, les organismes qui n'y sont pas soumis n'étant pas astreints à la limitativité ni pourvus de crédits budgétaires (cf. 3^{ème} partie « Cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire »).

3) Le budget rectificatif d'inventaire

A compter de l'exercice 2016, le Budget Rectificatif d'Inventaire (BRI) disparaît.

En effet, comme annoncé dans la circulaire 2015 relative au cadre budgétaire et comptable des organismes et des opérateurs, les opérations pour ordre (provisions, amortissements, charges à payer, etc.) réalisées ne consommeront plus de crédits et relèvent exclusivement de la comptabilité générale.

De plus, concernant les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, ces derniers ne disposant pas de crédits budgétaires limitatifs, les opérations d'inventaire pourront être réalisées indépendamment de tout budget rectificatif, mais devront faire l'objet d'un commentaire spécifique lors de la présentation du compte financier.

E) Le compte financier

Qu'il s'agisse d'organismes soumis ou non à la comptabilité budgétaire, lors de la présentation du compte financier, l'ordonnateur devra expliquer à l'organe délibérant les écarts constatés entre les prévisions initiales et finales et leurs réalisations.

De plus, conformément aux articles 202 et 210 à 214 du décret GBCP, l'organe délibérant arrête le compte financier, ce dernier comprenant les états financiers issus de la comptabilité générale et le cas échéant, les états d'exécution de la comptabilité budgétaire (tableau des autorisations des emplois, tableau des autorisations budgétaires, et tableau de l'équilibre financier).

L'organe délibérant vote également l'affectation du résultat patrimonial (en report à nouveau et / ou en réserve).

Ressources :

- *Annexe n°4 : modèles de délibération*

4. LE PRELEVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT / PRELEVEMENT SUR LA TRESORERIE

A) Généralités

En fonction de la situation dans laquelle se trouve un organisme et selon son modèle économique (hautement subventionné ou peu subventionné), deux possibilités s'offrent aux tutelles pour corriger le fonds de roulement et la trésorerie :

- diminuer le flux de financement de l'année (diminution de la SCSP, plafonnement d'une taxe affectée...) pour obliger l'organisme à prélever sur son fonds de roulement et sa trésorerie ;
- diminuer directement les niveaux du fonds de roulement et de la trésorerie.

B) Diminution des niveaux du fonds de roulement et de la trésorerie

Le prélèvement d'une somme sur le fonds de roulement et la trésorerie d'un organisme au profit de l'Etat nécessite avant tout un article de loi de finances.

Le jeu d'écriture ici est double :

- prélèvement du fonds de roulement relatif aux exercices antérieurs (haut de bilan) ;
- prélèvement sur la trésorerie (bas de bilan), ce qui revient à effectuer un remboursement à l'Etat ;

Ces deux écritures n'ont un impact que bilanciel (pas d'impact sur les « flux » que sont le solde budgétaire, le résultat patrimonial et la variation du fonds de roulement) mais seulement sur les niveaux attendus de la trésorerie et du fonds de roulement.

Les conditions d'affectation du résultat de l'exercice précédent sont fixées par délibération du conseil d'administration et la procédure est précisée ci-après.

Etape 1 : L'affectation du résultat

Dans le cas où le résultat est bénéficiaire

- Débit du compte 120 "Résultat de l'exercice (solde créditeur)"
- Crédit :
du compte 110 "Report à nouveau (solde créditeur)"
du compte 106 "Réserves", lorsque l'excédent est utilisé pour financer des mesures d'investissement

Dans le cas où le résultat déficitaire :

- Débit du compte 119 "Report à nouveau (solde débiteur)" ;
- Crédit du compte 129 "Résultat de l'exercice (solde débiteur)".

Etape 2 : Le prélèvement sur fonds de roulement

Le prélèvement doit être effectué au vu d'un ordre de paiement imputé au compte 443 : "Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux".

Le prélèvement doit se faire sur le compte 119 "Report à nouveau (solde débiteur)" afin que celui-ci soit correctement tracé pour la bonne information de l'organe délibérant. Ce compte sera soldé ultérieurement par le compte 110 "Report à nouveau (solde créditeur)" ou le compte 106 "Réserves".

- Débit du compte 119 "Report à nouveau (solde débiteur)"
- Crédit du compte 443 "Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux".

Etape 3 : Le prélèvement sur la trésorerie

Il y a constatation d'une sortie de trésorerie et un versement devra être opéré par virement sur le compte Banque de France du CBCM Finances ou du CBCM du ministère de tutelle, en fonction des circuits mis en place. Il conviendra de référencer l'article de la loi de finances (initiale ou rectificative) concerné. A réception du virement, le CBCM imputera les fonds au budget général de l'Etat, selon le processus des recettes au comptant.

La sortie de trésorerie :

- Débit du compte 443 : "Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux" ;
- Crédit du compte 512 « Banque ».

Point d'attention :

Lorsque le prélèvement a lieu en fin d'exercice, il convient de veiller à laisser un niveau de trésorerie suffisant pour permettre à l'établissement de fonctionner en début d'année suivante. Ainsi, s'il n'est pas possible, du fait d'une insuffisance de trésorerie, de verser la totalité du montant à prélever dans l'année en cours, un versement complémentaire devra être réalisé dès que possible l'année suivante par l'organisme concerné. Cette décision doit recueillir l'accord de la Direction du Budget.

IV. L'ANALYSE DE LA SOUTENABILITE D'UN BUDGET

1. LES ORGANISMES SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

A) La démarche

Avec la mise en œuvre du décret GBCP et le déploiement des nouveaux outils de pilotage qui en résulte, la doctrine relative à la soutenabilité budgétaire évolue.

La règle selon laquelle le compte de résultat prévisionnel doit, sauf circonstances particulières justifiées, être bénéficiaire ou équilibré, applicable jusqu'à l'exercice 2015, ne suffit pas pour appréhender la soutenabilité d'un budget avec l'avènement d'une comptabilité budgétaire autonome de la comptabilité générale.

A partir de l'exercice 2016, l'organe délibérant votera des autorisations budgétaires limitatives et un solde budgétaire en comptabilité budgétaire (AE et CP) ainsi que des prévisions d'exécution budgétaire (tableau d'équilibre financier) et comptable (tableau de la situation patrimoniale).

L'appréciation de la soutenabilité se fera donc au croisement d'éléments issus :

- de la comptabilité d'engagement (AE, restes à payer¹⁶ et niveau de restes à payer¹⁷) ;
- de la comptabilité de caisse (CP, recettes, solde budgétaire, décaissements/encaissements non budgétaires, trésorerie fléchée/non fléchée...) ;
- de la comptabilité patrimoniale (charges/immobilisations, produits/ressources, résultat, capacité d'autofinancement, fonds de roulement...).

Cette nouvelle appréciation de la soutenabilité conduit à se détacher de l'analyse exclusive du haut de bilan et des variations de flux mais tient compte également des niveaux attendus, notamment celui de la trésorerie.

L'appréciation de la soutenabilité se fait désormais au croisement du haut de bilan (capacité à créer de la richesse à moyen terme), du bas de bilan (capacité à financer à court terme) et s'étend par ailleurs à la pluriannualité (restes à payer, opérations pluriannuelles fléchées ou non fléchées).

1) Le modèle économique

D'une manière générale, il convient d'analyser le modèle économique de l'organisme et notamment son besoin en fonds de roulement (BFR).

Dans leur grande majorité, les organismes ont un BFR structurellement négatif, soit parce qu'ils disposent de recettes propres qui leur permettent d'encaisser au comptant et de payer à 30 ou 60 jours leurs fournisseurs¹⁸, soit parce que les versements de subventions depuis l'Etat vers les organismes sont sur-calibrés au regard des besoins de trésorerie (cf. II. C. de cette première partie).

Il convient donc de mieux comprendre les raisons qui font qu'un BFR est négatif ou positif, et si cette situation est structurelle (typologie de financements, activités menées, délais de recouvrement et de paiement) ou conjoncturelle (notamment du fait des opérations pluriannuelles qui peuvent générer de forts décalages de trésorerie, cf. infra).

En outre, il convient d'analyser l'évolution des besoins (dépenses de personnel, fonctionnement, investissement...) au regard des activités menées et s'assurer de la pérennité du modèle proposé.

L'introduction d'instruments issus de la comptabilité budgétaire (AE/CP, destinations, restes à payer, opérations sur recettes fléchées, etc.), en plus des agrégats issus de la comptabilité générale, permet de mieux appréhender les enjeux financiers des organismes, et par là même, la compréhension du modèle économique.

¹⁶ Les restes à payer sont un flux : ils correspondent à la différence entre les AE consommées de l'année et les CP consommées de l'année.

¹⁷ Le niveau de restes à payer est un stock : il correspond à la somme de tous les restes à payer accumulés au fil des exercices et donc à des paiements incontournables sur le ou les exercices à venir.

¹⁸ Délai variable en fonction du statut juridique.

2) L'analyse des flux et des niveaux

Une fois le modèle économique établi, il convient d'analyser :

- d'une part les flux générés au cours d'un exercice (résultat, CAF, variation de fonds de roulement, solde budgétaire, variation de trésorerie, restes à payer, etc.), afin d'évaluer la capacité d'un organisme à créer de la richesse (haut de bilan) et un flux de trésorerie (bas de bilan) et de comprendre les décalages qui pourraient avoir lieu ;
- d'autre part les niveaux (fonds de roulement (FR), besoin en fonds de roulement (BFR), trésorerie fléchée et non fléchée, restes à payer) avec pour objectif de comprendre la formation de ces niveaux sur plusieurs exercices.

D'une manière générale, l'analyse de la soutenabilité ne peut seulement s'opérer selon un ratio « nombre de jours de fonctionnement rapporté au fonds de roulement ». Comme expliqué plus haut, la majorité des organismes ayant un BFR négatif, fixer un seuil de sécurité basé sur le fonds de roulement n'a que peu de sens. Il convient plutôt de déterminer le niveau de trésorerie qui apparaît comme nécessaire au bon fonctionnement de l'organisme.

Concernant les niveaux, il apparaît nécessaire d'analyser tout particulièrement :

- les restes à payer qui représentent un montant de décaissements à venir incontournable (sur l'exercice à venir ou les suivants). Ce montant permet de vérifier si l'organisme n'engage pas trop de dépenses au regard de ses capacités financières (solde budgétaire et niveau de trésorerie). Si le montant des restes à payer ne fait qu'augmenter d'année en année, cela peut indiquer un risque de trésorerie à venir ;
- les niveaux de trésorerie fléchée / non fléchée qui permettent de déterminer si une partie de la trésorerie est préemptée ou non, au regard d'opérations qui lient l'organisme à des tiers financeurs (Etat, Union Européenne, mécène...). Le niveau de trésorerie non fléchée est à analyser en fonction du niveau de la trésorerie fléchée (en fonction du séquençement de ces opérations, le solde peut être négatif et nécessite donc de prélever sur la trésorerie non fléchée le temps de reconstituer le niveau ou inversement) et des opérations pluriannuelles (fléchées ou non voire pour compte de tiers) qui seraient programmées sur les exercices à venir.

3) Les opérations pluriannuelles

Un budget est soutenable dès lors qu'il ne met pas en danger la situation financière d'un organisme. Il est donc nécessaire de s'intéresser aux opérations qui seront réalisées dans le cadre du budget à venir (flux) et de s'assurer que les niveaux, notamment de trésorerie, sont suffisants pour financer ces opérations, mais également d'étendre cette analyse au-delà de l'exercice annuel.

Il est en effet primordial d'établir une programmation pluriannuelle des opérations menées par l'organisme (fléchées ou non fléchées) pour donner un maximum de visibilité sur les engagements, paiements et encaissements à venir afin d'éviter toute rupture de trésorerie ou à l'inverse toute constitution superflue de trésorerie.

B) Les outils

Afin de faciliter cette analyse de la soutenabilité, deux outils sont mis à disposition.

1) Tableau de synthèse budgétaire et comptable

Ce tableau a pour objet de synthétiser tous les ratios significatifs issus des différents tableaux à produire devant l'organe délibérant. Il doit constituer une véritable feuille de route pour la note de l'ordonnateur et permettre aux tutelles et à l'autorité chargée du contrôle de disposer d'informations essentielles sur la santé financière de l'organisme.

La lecture de ce tableau est naturelle comparée à celle du tableau de passage présent dans la précédente circulaire relative au cadre budgétaire et comptable car elle se fait dans l'ordre chronologique :

- les montants liés à des stocks (niveaux d'entrée/sorties de restes à payer, de fonds de roulement, trésorerie...) sont dissociés des montants liés aux flux de l'année (résultat, CAF, variation du fonds de roulement, solde budgétaire...) ;
- concernant les flux de l'année, le tableau recense les éléments issus de la comptabilité budgétaire (autorisations d'engagement et restes à payer), puis ceux du haut de bilan (compte

de résultat, capacité d'autofinancement et variation du fonds de roulement) pour descendre vers le bas de bilan (solde budgétaire et variation de trésorerie), tout en s'attardant sur le milieu du bilan (le besoin en fonds de roulement).

Ce tableau doit permettre également de comprendre l'articulation entre les grands agrégats financiers traditionnels (fonds de roulement, besoin en fonds de roulement, trésorerie) et les nouveaux instruments introduits par la comptabilité budgétaire (solde budgétaire, trésorerie fléchée, restes à payer...).

Ce tableau, en expliquant les écarts entre la variation du fonds de roulement et le solde budgétaire, permet d'analyser la formation du besoin en fonds de roulement lié aux opérations budgétaires.

NB : Ce travail est sensiblement différent de celui réalisé par l'agent comptable lors de la présentation du compte financier car ce dernier présente uniquement les agrégats traditionnels (FR/BFR/Trésorerie) et explique la formation des flux de trésorerie par cycle (fonctionnement et investissement) mais n'explique pas l'articulation entre les écritures de comptabilité générale et les écritures de comptabilité budgétaire.

2) Outil d'aide à l'évaluation de la soutenabilité budgétaire

Au regard des éléments inscrits dans le tableau de synthèse budgétaire et comptable, il est nécessaire d'en tirer des conclusions concernant la soutenabilité du budget.

Dans cet esprit, un outil d'aide à l'évaluation de la soutenabilité budgétaire a été mis en place. Il permet, en croisant trois critères (variation du fonds de roulement, solde budgétaire et variation de la trésorerie), de déterminer différents cas de figure quant à la situation financière d'un organisme.

Dans chaque cas de figure, un code couleur précise le degré de risque d'insolvabilité (vert = situation saine, jaune situation saine a priori mais à surveiller, orange = risque d'insolvabilité à moyen terme, rouge = risque d'insolvabilité élevé). De plus, une liste de questions à se poser a été dressée et renvoie aux indicateurs inscrits dans le tableau de synthèse budgétaire et comptable.

Ressources :

- *Annexe n°5 : tableau de synthèse budgétaire et comptable*
- *Annexe n°6 : outil d'aide à l'évaluation de la soutenabilité budgétaire*

2. LES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, même si leur mode de pilotage est sensiblement différent (pilotage par le résultat/marge et non par les dépenses), la question de la soutenabilité budgétaire se pose de la même façon.

En respectant la même logique que celle présentée plus haut, pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire il convient de croiser :

- des éléments provenant du haut de bilan (résultat, CAF et variation du fonds de roulement et niveaux du fonds de roulement) afin de déterminer que l'organisme crée de la richesse ;
- des éléments provenant du bas de bilan (variation de trésorerie, niveaux de trésorerie et opérations pour compte de tiers) afin de s'assurer que l'organisme est en mesure de financer les opérations programmées.

De plus, même s'ils ne disposent pas de comptabilité budgétaire, dans un souci de pilotage des opérations pluriannuelles, ces organismes peuvent suivre les engagements réalisés et les retracer dans un tableau dédié (cf. Troisième partie : cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire).

V. LA QUALITÉ DES COMPTES DES ORGANISMES PUBLICS

Outre la mise en œuvre du recueil des normes comptables à partir de l'exercice 2016 selon un calendrier précisé par l'arrêté du 1^{er} juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables applicables aux organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1^{er} du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, du plan de compte commun publié prochainement et de l'instruction comptable commune (en préparation), il est demandé aux organismes de conduire les actions suivantes :

- afin de poursuivre la réduction des délais de clôture des comptes, signature par l'agent comptable et l'ordonnateur d'une note de clôture avant le 30 septembre 2015 qui détaillera le planning des travaux à conduire pour respecter l'échéance du 29 février 2016, date d'arrêté des comptes par l'organe délibérant de l'établissement ;
- mise en œuvre de l'instruction sur le retraitement des ressources affectées supprimées au 1^{er} janvier 2016, publiée prochainement ;

S'agissant de la certification des comptes :

- L'article 41 de la loi n° 2014-1545 du 20 décembre 2014 relative à la simplification de la vie des entreprises et portant diverses dispositions de simplification et de clarification du droit et des procédures administratives simplifie le mode de nomination des commissaires aux comptes (CAC) des établissements publics de l'État. Désormais, les commissaires aux comptes sont désignés, à l'issue d'une procédure de mise en concurrence, directement par l'organe délibérant de l'établissement concerné, conformément à l'article L.823-1 du code de commerce¹⁹.
- Toutefois, les organismes doivent continuer de transmettre au bureau CE-2B de la DGFIP l'acte de nomination de leur CAC.
- Les organismes transmettront les rapports de leurs CAC au bureau CE-2B immédiatement après la tenue du conseil d'administration et à défaut le plus rapidement après communication par leurs commissaires aux comptes. Le cas échéant, les rapports de certification à blanc ou d'audit contractuel doivent également être transmis au bureau CE-2B (bureau.ce2b-epn@dgif.finances.gouv.fr).
- Les organismes souhaitant faire certifier leurs comptes trouveront un soutien de premier niveau auprès de CE-2B.

S'agissant du contrôle interne comptable, il est demandé aux organismes :

- de renseigner avant le 30 octobre 2015, le questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne comptable au sein des organismes publics (QCIC, cf. annexe n°9) ;
 - soit selon les consignes données par leur ministère de tutelle ;
 - soit, pour les organismes qui relèvent de la tutelle des ministères dont la liste figure ci-dessous²⁰ sur l'intranet Ulysse de la DGFIP, espace organismes publics et GIP

¹⁹ Obligation de nommer au moins 1 CAC pour les établissements publics de l'État non soumis aux règles de la comptabilité publique, quelle que soit leur activité, et qui dépassent les seuils fixés par le décret n° 85-295 du 1^{er} mars 1985 (article 331 modifié par le décret n° 2005-747 du 1^{er} juillet 2005) :

- nombre moyen de salariés permanents : 50 ;
- montant hors taxes du chiffre d'affaires : 3 100 000 € ;
- total du bilan : 1 550 000 €.

Obligation de nommer 1 CAC pour les établissements publics de l'État qui relèvent d'une disposition législative ou réglementaire qui le prévoit expressément.

Obligation de nommer au moins 2 CAC pour les établissements publics de l'État, qu'ils soient soumis ou non aux règles de la comptabilité publique, lorsqu'ils sont tenus d'établir des comptes consolidés en application de l'article 13 de la loi 85-1 du 03/01/1985, modifié par l'article 136 de la LSF.

²⁰ Les organismes qui relèvent de la tutelle des ministères suivants, renseignent le questionnaire sur l'intranet Ulysse, espace organismes publics et GIP nationaux :

- le ministère de l'agriculture, de l'agroalimentaire et de la forêt ;

nationaux. Les agents comptables et les ordonnateurs (référénts contrôle interne comptable) renseigneront ce questionnaire à compter du 1^{er} septembre 2015 (modèle présenté en annexe n°9).

- de transmettre les outils demandés par leur ministère de tutelle ; les organismes de taille restreinte peuvent renseigner l'outil-processus-risque-action (OPRA) s'ils remplissent au moins un des trois critères ci-dessous²¹. Les ministères peuvent assouplir ces critères ;
- de présenter l'ensemble du dispositif à l'organe délibérant.

Par ailleurs, les agents comptables renseigneront à compter du 1^{er} septembre 2015 et pour le 30 octobre 2015 au plus tard, sur l'intranet Ulysse de la DGFIP, espace organismes publics et GIP nationaux, un questionnaire de qualité comptable (modèle présenté en annexe n°10) portant sur les thèmes suivants :

- Le référentiel comptable applicable : il s'agit d'indiquer l'année à partir de laquelle les organismes mettront en œuvre le recueil des normes comptables en leur sein, en respect du calendrier précisé dans l'arrêté du 1^{er} juillet 2015 précité.
- La consolidation des comptes : en application de l'article 13 de la loi n°85-11 du 3 janvier 1985, modifié, les établissements publics de l'État sont tenus d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport de gestion du groupe dès lors qu'ils contrôlent une ou plusieurs personnes morales ou exercent sur elles une influence notable dans les conditions prévues aux articles L.233-16 et suivants du Code de commerce ou qu'ils dépassent les seuils fixés par l'article 13 du décret n°86-221 du 17 février 1986 modifié²².
- Les partenariats publics privés (PPP) : l'instruction n° 14-011 du 30 juin 2014 fixe les modalités de comptabilisation des PPP et assimilés, hors baux emphytéotiques (c'est à dire les contrats régis par l'ordonnance n° 2004-559 du 17 juin 2004 modifiée par la loi du 28 juillet 2008, les autorisations d'occupation temporaire du domaine public (AOT) avec ou non levée d'option d'achat (LOA)).
- La fiabilisation des immobilisations corporelles : il est demandé aux organismes de procéder - selon un calendrier à définir - à l'ajustement entre leur inventaire physique et leur inventaire comptable.

Dans le cadre de la fiabilisation du recensement des opérations réciproques avec l'État, il est demandé aux organismes :

- de transmettre aux CBCM des ministères de tutelle selon les modalités décrites en annexe n°11 pour le 30 novembre 2015, un tableau de recensement des dispositifs d'intervention pour le compte de l'État.
- de transmettre aux CBCM des ministères de tutelle le tableau joint à l'annexe spécifique du guide méthodologique publié par le bureau CE1B de la DGFIP permettant de conduire les travaux de réconciliation des dettes et créances réciproques avec l'État (cf. annexe n°12).

-
- le ministère des affaires étrangères et du développement international ;
 - la mission enseignement scolaire du ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche ;
 - le ministère de la justice ;
 - le ministère des outre-mer.

²¹ Les trois critères sont les suivants :

- effectif total inférieur ou égal à 20 ETPT ;
- montant cumulé des dépenses hors dépenses de personnel et hors dépenses d'intervention inférieur ou égal à 500 000 euros par an ;
- nombre de factures traitées inférieur ou égal à 1 000 par an.

²² Les organismes sont soumis à l'obligation de consolider leurs comptes s'ils dépassent les seuils de deux des trois critères suivants :

- nombre moyen de salariés permanents : 250 ;
- montant hors taxes du chiffre d'affaires : 30 000 000 € ;
- total du bilan : 15 000 000 €.

Concernant l'infocentre des EPN, les agents comptables s'assurent que les données transmises sont fiables. En cas de difficultés, ils en informent immédiatement le bureau CE-2B (bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr). L'infocentre est renseigné selon un calendrier très précis commun à tous les organismes. Il est essentiel que tous les agents comptables le respectent, faute de quoi les travaux d'agrégation réalisés à partir des données transmises et qui permettent d'établir le compte des participations de l'État ne peuvent pas être conduits²³ de manière fiable, exhaustive et donc efficiente.

À compter de 2016, les fichiers à transmettre dans l'infocentre évoluent : ils sont définis dans le cahier des spécifications techniques du 26 juin 2015 disponible sur l'espace collaboratif GBCP 2016. Ce cahier des charges fixe également le calendrier de transmission des fichiers en cours d'année.

Pour les comptes clos au 31 décembre 2015, le calendrier de transmission des fichiers dans l'infocentre est le suivant :

8 janvier 2016 : date limite de transmission des fichiers n°4 comprenant l'ensemble des écritures comptabilisées par l'établissement au 31 décembre 2015 (y compris les premières écritures d'inventaire anticipées à la date du 31 décembre 2015) ;

29 janvier 2016 :

► date limite de transmission des fichiers n°5 comprenant l'intégralité des opérations d'inventaire devant être enregistrées par l'établissement et devant correspondre aux comptes définitifs 2015 de l'établissement avant détermination du résultat ;

► si la remontée ne peut pas être effectuée pour le 29 janvier 2016, l'agent comptable doit adresser au bureau CE2B, au plus tard à cette date, un message électronique expliquant les difficultés rencontrées et précisant la date pour laquelle la remontée sera réalisée (celle-ci doit être la plus proche possible du 29 janvier) ;

► envoi d'un message au bureau CE-2B donnant la date prévisionnelle de la tenue du conseil d'administration chargé de délibérer sur le compte financier 2015.

29 février 2016 : date limite de transmission des fichiers n°6 correspondant aux fichiers n°5 après détermination du résultat par solde des comptes de charges et de produits et affectation du résultat :

► si l'agent comptable constate des écarts sur les comptes 10, 11 et 12 entre le fichier n°5 et le fichier n°6, il transmet au bureau CE-2B l'annexe n°13 dûment renseignée ;

► avant de transférer le fichier n°6, il effectue un contrôle de cohérence entre ce fichier et le compte financier voté par le conseil d'administration ;

► si l'agent comptable transmet après le 29 février une nouvelle version du fichier n°6, il en informe le bureau CE-2B en expliquant les raisons de cette nouvelle transmission ;

Il est demandé aux agents comptables de respecter scrupuleusement ce calendrier et d'informer la DGFIP s'ils rencontrent des difficultés particulières.

L'attention des agents comptables est attirée sur les points suivants :

- Les dépôts doivent concerner l'intégralité des fichiers détaillés correspondants aux différentes structures comptables créées par l'établissement, les fichiers agrégés et, le cas échéant, les fichiers consolidés.

- Toute demande de renseignement (sur les habilitations, le format des fichiers et leurs spécifications) et de déclaration de structures au sein de l'infocentre EPN est adressée au bureau CE-2B.

²³ La DGFIP mettra en place une procédure d'accompagnement individualisée auprès des organismes dont les comptes n'ont pu être valorisés au compte général de l'État sur le bon millésime.

DEUXIEME PARTIE : GOUVERNANCE ET SPECIFICITES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

CHAMP D'APPLICATION :

L'intégralité de cette deuxième partie s'applique aux organismes ayant la qualification d'opérateur de l'Etat qu'ils soient soumis ou non à la comptabilité publique et / ou à la comptabilité budgétaire.

I. LA QUALIFICATION D'OPÉRATEUR DE L'ÉTAT

1. UNE NOTION DERIVEE DE LA LOLF

La notion d'opérateur de l'État est née avec la mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), dont les principes ont vocation à s'appliquer tant au budget de l'État qu'aux entités jouissant de la personnalité morale qui participent de manière déterminante aux missions de l'État, grâce à son concours financier et sous son contrôle.

La qualification d'opérateur sert tout d'abord à déterminer le périmètre des entités qui bénéficient d'une nature particulière de subvention de l'État explicitement prévue par la LOLF, la « subvention pour charges de service public » (SCSP). En raison de la proximité particulière de ces entités avec l'État, cette catégorie de subvention, qui contribue aux moyens de fonctionnement des opérateurs, constitue des dépenses de fonctionnement indirect de l'État²⁴. Dans un second temps, la notion d'opérateur s'est progressivement affirmée comme vecteur d'un cadre de pilotage stratégique et budgétaire particulier. Ces entités autonomes entretiennent en effet une relation de forte proximité avec l'État, s'agissant de leur mode de financement et de leur contribution à la démarche de performance des administrations publiques. Ce cadre est formalisé par la circulaire du Premier ministre n°5454/SG du 26 mars 2010, complétée par la circulaire du Premier ministre du 23 juin 2015 relative au pilotage des opérateurs et autres organismes publics contrôlés par l'Etat et par des circulaires thématiques de la direction du budget.

Les dispositions de la deuxième partie de la présente circulaire ont vocation à énoncer les impacts de ce cadre de pilotage stratégique spécifique sur la construction des budgets des opérateurs.

2. LES CRITERES DE QUALIFICATION ET L'ACTUALISATION DU PERIMETRE DES OPERATEURS

Un organisme qui respecte les trois critères de qualification présentés ci-dessous, **doit** être intégré dans la liste des opérateurs :

- une activité de service public, qui puisse explicitement se rattacher à la mise en œuvre d'une politique définie par l'État et se retrouver dans le découpage par mission-programme-action ;
- un financement assuré majoritairement par l'État, directement sous forme de subventions ou indirectement via des ressources affectées, notamment fiscales. Ceci n'exclut pas la possibilité pour l'opérateur d'exercer des activités marchandes à titre subsidiaire. La comptabilité nationale (SEC 2010) retient qu'un organisme est non marchand lorsque plus de 50 % des coûts de production liés à son activité sont couverts, directement ou non, par des ressources publiques. Ce caractère non marchand détermine l'appartenance de l'organisme au secteur des administrations publiques (APU) ;
- un contrôle direct par l'État, qui ne se limite pas à un contrôle économique ou financier mais doit relever de l'exercice d'une tutelle ayant capacité à orienter les décisions stratégiques, que cette faculté s'accompagne ou non de la participation au conseil d'administration. Le contrôle est défini comme la capacité de l'État à maîtriser l'activité opérationnelle et financière d'une entité

²⁴A contrario, les subventions ayant vocation à contribuer au fonctionnement d'entités non opérateurs sont constitutives de dépenses d'intervention pour l'État.

juridiquement autonome, de manière à retirer un avantage et/ou à assumer les risques de cette activité.

Cependant, il est également possible de qualifier d'opérateurs des organismes ne respectant pas tous les critères, mais considérés comme porteurs d'enjeux importants pour l'État. D'autres critères peuvent être pris en compte : le poids de l'organisme dans les crédits ou la réalisation des objectifs du programme, l'exploitation de biens patrimoniaux de l'État, etc.

Le périmètre des opérateurs de l'État fait l'objet d'une actualisation annuelle dans le cadre de la liste des opérateurs présentée dans le jaune « opérateurs de l'État » annexé au projet de loi de finances (PLF) de l'année.

Toute nouvelle entrée ou sortie d'entité du périmètre des opérateurs doit être issue d'une proposition motivée du ou des ministère(s) de tutelle sur la base d'un faisceau d'indices, permettant de caractériser la proximité de l'établissement par rapport au budget et aux missions de l'État, et **après avis conforme de la direction du budget**. Une fiche de qualification²⁵ est disponible et doit être renseignée pour formaliser la proposition d'entrée ou de sortie du périmètre lors de la procédure budgétaire du projet de loi de finances annuel.

II. SPÉCIFICITÉS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

1. LA SUBVENTION POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) ET SON IMPUTATION COMPTABLE

A) Caractéristiques budgétaires de la SCSP

La SCSP est destinée au financement exclusif des opérateurs de l'Etat et, en tant que charge de fonctionnement indirect, s'impute, en nomenclature d'exécution, sur le compte 63 dans la comptabilité générale de l'État et sur le sous-compte concerné.

Comme le prévoit le recueil des règles de comptabilité budgétaires de l'Etat publié par arrêté²⁶ du Ministre chargé du budget, la SCSP versée par l'État constitue par nature une subvention de fonctionnement annuelle destinée à couvrir indistinctement des dépenses de personnel et de fonctionnement de l'opérateur.

En conséquence :

Support	SCSP (Titre 3, cat 32)	Transferts indirects (Titre 6)	Apport en fonds propres (Titre 7, cat 72)
Périmètre des dépenses de l'opérateur concernées	Les dépenses de personnel et de fonctionnement	Les dépenses d'intervention	Les dépenses d'investissement

Dès lors, les tutelles doivent privilégier les supports adéquats en fonction des dépenses à financer.

²⁵ La fiche de qualification est disponible dans les tableaux annexés à la circulaire 1BLF-15-3241 (NOR: FCPB1514651C) du 03 juillet 2015 relative au Projet de loi de finances (PLF) pour 2016 - Rédaction des projets annuels de performances.

²⁶ Ce recueil est disponible sur le forum de la performance : <http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/actualites/2014/publication-recueil-regles-comptabilite-budgetaire-etat>

B) Imputation comptable de la SCSP

La SCSP matérialise l'engagement ferme de l'Etat à verser des fonds à un opérateur dans l'année (notification en AE=CP). Elle donc est annuelle et dépourvue de conditions ou d'affectation explicite à la réalisation d'opérations particulières et ponctuelles²⁷.

Elle est comptabilisée, côté organisme, en produit pour l'exercice concerné et ne donne pas lieu au rattachement comptable à une autre période (cf. 1^{ère} partie, II. Modalités de financements des organismes par l'Etat pour le détail des écritures).

2. LE TAUX DE MISE EN RÉSERVE POUR LA SCSP

La loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001 dispose, en son article 51, alinéa 4bis, que doit être jointe au PLF de l'année :

« Une présentation des mesures envisagées pour assurer en exécution le respect du plafond global de dépenses du budget général voté par le Parlement, indiquant en particulier, pour les programmes dotés de crédits limitatifs, le taux de mise en réserve prévu pour les crédits ouverts sur le titre des dépenses de personnel et celui prévu pour les crédits ouverts sur les autres titres ».

Cette disposition est précisée par l'article 12 de la loi de programmation des finances publiques (LPFP) 2014-2019 qui prévoit, pour chaque programme doté de crédits limitatifs, la mise en réserve d'une partie des AE et des CP ouverts par la loi de finances initiale²⁸.

Les mesures prises en application de cet article pour l'exécution 2016 s'appliqueront à l'ensemble des crédits, notamment à ceux que l'État verse à ses opérateurs et ce dans un souci de respect de l'autorisation parlementaire et du plafond global des dépenses.

A) Les modalités de calcul de la mise en réserve pour 2016

▪ **Le PLF pour 2016 précisera les taux de mise en réserve.**

Les taux retenus par le Gouvernement pour 2016 figureront dans l'exposé général des motifs du PLF pour 2016. La LPFP 2014-2019 prévoit que ces taux sont au moins de 0,5 % pour les crédits de titre 2 et au moins de 6 % pour les crédits hors titre 2 sur l'ensemble de la période considérée.

▪ **La LPFP prévoit que les SCSP versées aux opérateurs peuvent se voir appliquer un taux de mise en réserve réduit par rapport au taux de mise en réserve applicable aux crédits hors titre 2 prévu dans le PLF²⁹.**

Il s'agit de tenir compte de la destination effective des SCSP versées aux opérateurs, qui financent en partie des dépenses de personnel de même nature que celle du titre 2 de l'État.

La SCSP versée par l'Etat constitue en effet par nature une subvention de fonctionnement annuelle destinée à couvrir indistinctement des dépenses de personnel et de fonctionnement, mais n'a pas vocation à financer les dépenses d'investissement de l'opérateur, qui doivent être financées par des crédits de catégorie 72 (dotation en fonds propres). Ces règles d'imputation figurent au recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'Etat (cf. partie I. « Nomenclatures », chapitre 7.1. « Nomenclature des titres catégories », p. 22) et doivent faire l'objet d'une stricte application.

Le mode de calcul revient à traiter de manière homogène des dépenses de même nature, qu'elles apparaissent sur le budget de l'État ou sur celui de l'opérateur.

²⁷ Même si certaines actions incombant à l'opérateur peuvent figurer sur la notification de SCSP, elles ne remettent pas en question le caractère annuel de la SCSP et ne constituent que des éléments servant de base de calcul.

²⁸ Article 12 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 : « Chaque année, en moyenne pour l'ensemble des programmes du budget général de l'Etat dotés de crédits limitatifs, sont mis en réserve au moins 0,5 % des crédits de paiement et des autorisations d'engagement ouverts sur le titre 2 « Dépenses de personnel » et au moins 6 % des crédits de paiement et des autorisations d'engagement ouverts sur les autres titres. ».

²⁹ Article 12 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 : « L'application du taux de mise en réserve sur le titre 3 « Dépenses de fonctionnement » peut être modulée en fonction de la nature des dépenses supportées par les organismes bénéficiant d'une subvention pour charges de service public ».

Seules les SCSP versées aux opérateurs peuvent se voir appliquer ce taux de mise en réserve réduit par rapport au taux de mise en réserve applicable aux crédits hors titre 2. Tout autre versement réalisé au bénéfice d'un opérateur sur un titre différent est exclu de ce dispositif.

L'application à la SCSP d'un taux de mise en réserve réduit constitue une faculté relevant du responsable de programme.

La mise en réserve réduite pouvant être appliquée à la SCSP est calculée de la manière suivante :

- A titre expérimental pour l'exercice 2016 : l'assiette de référence est le budget initial approuvé pour 2015, hors charges calculées, hors dépenses d'investissement.

Les dispositifs d'intervention gérés pour compte de tiers n'entrent pas dans l'assiette de référence (puisque suivis hors budget). Le budget total constituant l'assiette de référence pour le calcul de la mise en réserve (R) correspond à la somme des deux ou trois enveloppes – en considérant les seules dépenses décaissables – ainsi définies : personnel, fonctionnement, intervention (hors dispositifs d'intervention financés sur crédits de titre 6).

- La part des dépenses de personnel (P) est ensuite calculée en rapportant l'enveloppe de personnel dans le budget total de l'opérateur obtenu selon la méthode retenue ci-dessus.
- On déduit un taux de mise en réserve réduit applicable à l'ensemble de la SCSP de l'opérateur (R_{OP}). Celui-ci est compris entre le taux du titre 2 et le taux hors titre 2 et varie selon le poids du ratio de dépenses de personnel dans le budget de l'opérateur :

$$R_{OP} = R_{\text{Titre 2}} \times P + R_{\text{hors Titre 2}} \times (1-P)$$

Une référence alternative au budget initial 2015 peut être retenue si elle fait l'objet d'un accord entre le responsable de programme et la direction du budget (par exemple en cas de création ou de fusion d'opérateurs).

Dans le cas des opérateurs multi imputés, la réduction de la mise en réserve a vocation à être répartie proportionnellement entre les programmes financeurs.

Un tableau illustrant la méthode de calcul de la SCSP minorée de la réserve figure dans la fiche technique n°8 des annexes.

L'expérimentation d'une base de calcul excluant les dépenses d'investissement, en cohérence avec la nomenclature des versements de l'Etat aux opérateurs, implique corrélativement une stricte application des règles d'imputation posées par le recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'Etat, selon lesquelles les versements de l'Etat au bénéfice des opérateurs destinés à financer des dépenses d'investissement sont imputés en dotations en fonds propres (catégorie 72).

Cette expérimentation fera l'objet d'une évaluation au premier semestre 2016.

Ressources :

- Annexe n°8 « Calcul de la mise en réserve pondérée sur la SCSP »

- **La mise en réserve peut être répartie au sein du programme.**

Pour calculer la mise en réserve réduite qu'il peut appliquer à l'ensemble des SCSP prévues pour les opérateurs de son programme, le responsable de programme additionne les réductions de mise en réserve appliquées à chacun des opérateurs de son programme.

Cet ajustement est intégré au document de répartition initiale des crédits et des emplois (DRICE) à la condition que les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM) soient en mesure d'en vérifier le calcul et d'apposer leur visa. Les responsables de programme, en relation avec les responsables de la fonction financière ministérielle (RFFiM), leur transmettent toute pièce justificative utile, afin de parvenir à un montant partagé avec les CBCM. A défaut, le taux applicable aux crédits hors titre 2 s'applique transitoirement, sauf décision contraire notifiée par la direction du budget.

En dehors du taux réduit tenant compte de la couverture des dépenses de personnel, le responsable de programme peut moduler le taux de mise en réserve, soit entre les différents opérateurs d'un programme, soit entre les crédits hors SCSP et hors titre 2 de son programme, **à condition que cette modulation ne conduise pas à diminuer le montant de mise en réserve totale du programme.**

B) Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets initiaux pour 2016

Ce montant doit être communiqué aux opérateurs dans les formes requises et dans les délais nécessaires à la préparation des budgets initiaux. L'attention des responsables de programme est attirée sur le respect de cette procédure et particulièrement sur les règles de soutenabilité au niveau du programme et de traduction de la mise en réserve dans le budget de l'opérateur.

Le budget initial des opérateurs pour 2016 doit être construit sur la base des notifications prévisionnelles de la SCSP et des autres financements communiqués par le responsable de programme (cf. première partie de la présente circulaire). Ces financements doivent être **inscrits en recettes pour leurs montants notifiés en CP déduction faite de mise en réserve. Le non-respect de cette prescription constitue un motif de non approbation du budget par les tutelles.**

3. UN PLAFOND D'AUTORISATION D'EMPLOIS ISSU DE LA LOI DE FINANCES

A) Le vote par l'organe délibérant d'un plafond d'emplois issu de la loi de finances

Conformément à l'article 64 de la loi de finances pour 2008, la loi de finances initiale (LFI) fixe chaque année le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État. Les modalités de mise en œuvre du plafond d'emplois des opérateurs fixé en LFI et les règles de décompte hors plafond ont été précisées par la circulaire n°2MPAP-08-1024 du 25 avril 2008 relative à la construction du plafond d'emplois des opérateurs, complétée par la circulaire 1BLF-09-3023 du 22 mai 2009 relative aux conférences de répartition- PLF 2010 et par la circulaire 2MPAP-10-3035 du 11 juin 2010 relative aux modalités de fixation du plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État dans le cadre de l'élaboration du budget triennal 2011-2013 (disponible sur le forum de la performance).

Ces dispositions sont intégrées dans le tableau des emplois présenté à l'organe délibérant. A cet effet, il est rappelé que :

- la déclinaison du plafond d'emplois du PLF pour 2016 par opérateur ou catégorie d'opérateurs constitue la limite supérieure que les représentants de l'État peuvent voter pour les budgets 2016 des opérateurs ;
- conformément aux instructions données par les différentes circulaires de la direction du Budget fixant le cadre de la procédure budgétaire pour l'année 2016, le décompte et la présentation du plafond d'emplois des opérateurs seront effectués en équivalent temps plein travaillé (ETPT) dans les budgets 2016 (cf. guide de décompte des emplois³⁰).

L'organe délibérant arrête, à l'occasion du vote du budget, l'enveloppe des dépenses de personnel qui constitue le plafond de masse salariale de l'opérateur.

Les opérateurs doivent produire, en annexe du document budgétaire initial, **un tableau des emplois (Tableau 1), document obligatoire faisant apparaître les emplois sous plafond autorisés par le PLF 2016 et les emplois hors plafond du PLF 2016 approuvés par l'organe délibérant. Ces deux catégories d'emplois sont présentées en ETPT de manière obligatoire et éventuellement en ETP, et constituent l'autorisation d'emplois de l'opérateur sur la base de laquelle la prévision de masse salariale a été calculée.**

³⁰ Disponible en ligne sur le forum de la performance (http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/files/documents/gestion_publicque/opérateurs/Guide_emplois_OPE_2.pdf)

B) L'obligation de présenter un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel de l'opérateur

Les opérateurs qui ne seraient pas soumis au titre III du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique doivent néanmoins produire des documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP), selon les modalités définies dans l'arrêté du 25 juin 2014 relatif au document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel des organismes. Ces DPGECP sont destinés à aider les opérateurs à mieux piloter leurs effectifs et leurs dépenses de personnel. Ils traduisent la répartition infra-annuelle des emplois rémunérés par l'opérateur sous plafond et hors plafond ainsi que des emplois non rémunérés par l'opérateur.

C) L'obligation de présenter une information relative aux charges de pensions civiles

Lors de la construction du projet de loi de finances pour 2013, la direction du budget a recensé les opérateurs susceptibles d'être a priori concernés par le versement de contributions employeur au CAS « Pensions » au titre des personnels civils de la fonction publique d'État qu'ils rémunèrent.

Un suivi régulier et systématique des versements des opérateurs au CAS « Pensions » en cours de gestion doit pouvoir être mis en œuvre dès l'approbation des budgets initiaux des opérateurs.

Par conséquent, une ligne dédiée aux comptes de pensions civiles figure au sein du tableau des autorisations budgétaires et du compte de résultat prévisionnel agrégé.

À ce titre, la note de service n°2012/12/2491 en date du 21 décembre 2012 de la DGFIP à l'attention des agents comptables des établissements publics nationaux et des GIP nationaux, opérateurs de l'Etat, détaille explicitement en fonction de la nature de l'établissement et du type de plan de comptes qu'il utilise, quelle subdivision du compte 64 utiliser pour cette catégorie de charges.

Ressources :

- *Guide de décompte des emplois des opérateurs de l'Etat*
- *Annexe n°7 « Plafond d'emplois »*

4. CADRE BUDGETAIRE

Les opérateurs de l'Etat soumis à la comptabilité budgétaire, c'est-à-dire appliquant les titres I et III du décret GBCP dans leur totalité, sont soumis au cadre budgétaire défini par ce décret et précisé dans le recueil des règles budgétaires des organismes.

Les opérateurs qui ne sont pas soumis à la comptabilité budgétaire, qu'ils soient par ailleurs soumis à la comptabilité publique ou pas, appliquent le cadre budgétaire défini en troisième partie de la présente circulaire.

III. LA GOUVERNANCE DES OPÉRATEURS

La proximité par rapport au budget de l'État et à ses missions justifie l'application de normes de présentation des dépenses et des règles de maîtrise des finances et de l'emploi publics similaires à celles appliquées pour les dépenses de l'État.

1. RENFORCEMENT DES INSTRUMENTS DE PILOTAGE

Comme le rappelle la circulaire du 26 mars 2010 précitée et la circulaire du Premier Ministre n°5798 du 23 juin 2015 relative au « Pilotage des opérateurs et autres organismes contrôlés par l'Etat », les tutelles ministérielles doivent exercer un pilotage stratégique effectif sur les opérateurs du fait du rôle essentiel que ces entités jouent dans la mise en œuvre des politiques du gouvernement.

La contribution des opérateurs aux objectifs de performance définis par l'État est régie par l'existence du document négocié entre l'opérateur et sa ou ses tutelle(s) : le contrat d'objectifs et de performance (COP) et son dispositif de suivi. Cette démarche se traduit notamment par des engagements de l'opérateur vis-à-vis des responsables de programme.

Les objectifs fixés aux opérateurs déclinent les objectifs des PAP des programmes auxquels ils contribuent. Ils peuvent être complétés par des objectifs propres. Ces deux séries d'objectifs ont vocation à être formalisées dans le cadre du COP.

Afin de coordonner l'organisation du pilotage stratégique exercé par les tutelles avec le renforcement du rôle de l'organe délibérant, un document de suivi des objectifs et des résultats est obligatoirement annexé au dossier de présentation du budget initial. Il est présenté par le directeur de l'établissement à l'organe délibérant lors du vote du budget initial. Le document présente les valeurs de réalisation des indicateurs et les cibles à atteindre par l'opérateur pour l'année budgétaire de référence.

Lorsque l'opérateur a signé un contrat d'objectifs et de performance avec sa tutelle, le document de suivi des objectifs et des résultats reprendra les cibles définies par celui-ci. Il comporte alors nécessairement des indicateurs de performance du programme de l'État et, le cas échéant, les autres indicateurs principaux sur lesquels l'établissement s'engage. Il présente les actions à mettre en œuvre. Le document constitue l'une des modalités d'exécution et de suivi des objectifs du COP.

Lors de l'adoption du compte financier, l'ordonnateur présentera à l'organe délibérant le rapport annuel retraçant les résultats atteints au regard des objectifs et indicateurs présentés dans le document de suivi des objectifs et des résultats annexé au budget initial.

Ce rapport annuel analysera les écarts à la cible et identifiera des actions de correction à engager par l'organisme afin d'assurer la trajectoire de performance.

Si l'organisme ne dispose pas d'un COP stabilisé, les indicateurs et valeurs cibles ayant été validés par les tutelles techniques et budgétaire, pourront toutefois faire l'objet d'une présentation pour information à destination de l'organe délibérant.

Pour les établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST), le modèle de référence pour la synthèse des objectifs et des résultats du document de **suivi des objectifs et des résultats** est présenté en annexe (n°3).

Au-delà des documents décrits ci-dessus, il est rappelé que l'organe délibérant a vocation à être saisi d'autres éléments stratégiques. C'est notamment le cas de la stratégie immobilière présentée ci-dessous ou des conclusions, même partielles, de la démarche d'auto-évaluation mise à disposition des dirigeants d'opérateurs (circulaire du ministre du budget du 15 mars 2011 ; guide d'autoévaluation en ligne sur le site de la performance publique).

2. STRATEGIE IMMOBILIERE : LES SCHEMAS PLURIANNUELS DE STRATEGIE IMMOBILIERE (SPSI) ET LE SUIVI DES ECONOMIES IMMOBILIERES

Comme demandé par le ministre chargé du budget dans la circulaire du 16 septembre 2009, tous les opérateurs de l'État doivent disposer d'un schéma pluriannuel de stratégie immobilière (SPSI). Celui-ci poursuit un double objectif : d'une part, améliorer la connaissance des biens immobiliers utilisés par les opérateurs et, d'autre part, les inscrire dans une démarche stratégique quinquennale permettant d'accroître leur performance immobilière dans le cadre de l'effort de maîtrise des finances publiques.

Cette démarche vise à étendre aux opérateurs les normes et les règles de la politique immobilière de l'État. Les SPSI des opérateurs doivent ainsi notamment s'attacher à mettre en œuvre les axes de la

politique immobilière de l'État : respect du plafond de 12 m² SUN (surface utile nette) par poste de travail pour l'occupation des locaux à usage de bureaux ; regroupement du nombre de sites ; cessions des immeubles devenus inutiles ; mutualisation avec d'autres établissements ; recherche d'économies de fonctionnement ; maîtrise des coûts locatifs (notamment par la renégociation des baux et le respect des plafonds des loyers fixés par la politique immobilière de l'Etat) ; prise en compte des normes d'accessibilité et des exigences environnementales.

Donc, tout établissement qui possède la qualification d'opérateur de l'État au titre du projet de loi de finances d'un exercice budgétaire donné, doit se conformer à cet exercice et suivre les indications du « guide SPSI des opérateurs de l'État » pour communiquer un projet de schéma au service France Domaine de la direction générale des finances publiques, qui rendra alors un avis en conformité. Cet exercice s'applique également aux nouveaux opérateurs créés ou fusionnés. Cette procédure relève exclusivement des instructions notifiées par France Domaine.

Par la suite, l'exécution par l'opérateur du SPSI approuvé doit faire l'objet d'un suivi, tant sur le plan de son application effective que sur celui des économies prévues et de la levée des réserves formulées, le cas échéant, par le service France Domaine et/ou par le Conseil Immobilier de l'État, dans leurs avis respectifs.

Aussi, lors de l'adoption du budget initial ou de l'approbation du compte financier, le directeur de l'établissement présente une note intégrée au dossier complet soumis à l'organe délibérant qui décrit les grandes lignes des actions stratégiques de mise en œuvre du SPSI sur une période pluriannuelle, laquelle est déterminée en amont, en accord avec ses tutelles, ainsi que les prévisions d'économies associées sur la même période. Sont notamment précisées les mesures d'organisation prises pour appliquer le schéma et satisfaire aux critères de performance immobilière. Dans le cas où le projet de SPSI de l'opérateur aurait fait l'objet de réserves de la part de France Domaine, les leviers d'action proposés pour y répondre seront également intégrés à cette note.

À cette fin, l'annexe immobilière et sa fiche de méthode, jointes à la présente circulaire (annexe n°15), doivent permettre à l'opérateur d'informer de manière régulière son organe délibérant de la nature de son parc, du suivi de sa stratégie immobilière, et des économies qui lui seraient associées.

Elle a vocation à être renseignée au moins une fois par an, lors du vote du budget initial ou lors de l'approbation du compte financier. Cette annexe, composée d'une partie chiffrée et d'une partie littéraire, est à remplir depuis 2014 par tous les opérateurs. Elle est présentée à l'organe délibérant pour information ou, si elle s'accompagne d'une décision à prendre, pour approbation.

Après l'adoption du budget initial ou du compte financier, l'opérateur transmet cette annexe pour information à l'autorité chargée du contrôle et au service France Domaine.

Direction générale des Finances publiques
SERVICE FRANCE DOMAINE
Bureau FD-1A
120, rue de Bercy – Télédéc 758
75572 PARIS cedex 12
domaine-spsi.operateurs@dgif.finances.gouv.fr

3. LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX³¹

En application des articles R.2313-1 et suivants du code général de la propriété des personnes publiques (CG3P), les immeubles appartenant à l'Etat sont mis à la disposition de ses services et établissements publics par le biais d'une convention d'utilisation. Ce dispositif, mis en place à compter du 1er janvier 2009, se substitue aux anciens arrêtés d'affectation et de remise en dotation. Ainsi, l'ensemble des arrêtés de remise en dotation consentis jusqu'à présent aux établissements publics nationaux doit faire l'objet d'une convention d'utilisation signée entre l'Etat-propriétaire et

³¹ Les dispositions rappelées ici concernant les organismes publics occupant des immeubles domaniaux de l'État s'appliquent principalement aux opérateurs mais non exclusivement.

l'établissement : le décret n°2014-808 du 16 juillet 2014 fixe, pour ce faire, l'échéance du 31 décembre 2016.

Tous les biens domaniaux qui ont fait l'objet d'arrêtés d'attribution à titre de dotation au profit d'établissements publics dans le passé et qui demeurent utiles à l'accomplissement des missions qui leur sont confiées devront être couverts avant la date butoir du 31 décembre 2016 par des conventions d'utilisation. Passée cette date, l'absence de convention d'utilisation pourrait entraîner des conséquences dommageables pour les établissements publics. L'absence de titre d'utilisation délivré à leur bénéfice pourrait avoir des incidences comptables et juridiques : impossibilité d'inscrire ces biens au bilan des établissements concernés, difficultés juridiques pour solliciter des autorisations d'urbanisme ou d'exploitation, absence de fondement à l'exercice des pouvoirs de police et d'administration courante notamment.

En conséquence, il relève de la responsabilité des établissements publics de veiller à la complète régularisation, d'ici le 31 décembre 2016, des titres d'occupation des immeubles qui leur sont confiés.

Les actes préparatoires sont établis sous l'égide du service local de France Domaine du lieu d'implantation de l'immeuble qui fait l'objet de la mise à disposition. La durée standard des conventions est de 9 ans. Le cas échéant, afin de prendre en considération la nature spécifique du patrimoine gérés par certains opérateurs (monuments historiques, phares et balises, ...), des solutions sont recherchées au niveau national par le service France Domaine, en concertation avec l'opérateur et sa tutelle (c'est par exemple le cas avec le Centre des Monuments Nationaux). Il n'est pas prévu que les établissements publics acquittent des loyers en contrepartie de la mise à disposition d'immeubles domaniaux.

Pour les immeubles composés majoritairement de bureaux (ratio SUN/SUB³² ≥ 51 %), les opérateurs sont soumis comme les services de l'État à des engagements d'amélioration de leur ratio d'occupation (surface utile nette/ postes de travail) pour atteindre, au terme des 9 ans de la convention, la cible de 12 m² de surface utile nette par poste de travail. La convention d'utilisation prévoit des rendez-vous triennaux permettant au propriétaire et à l'occupant d'échanger sur leurs engagements respectifs.

L'établissement s'engage, par ailleurs, à supporter sur son budget les dépenses d'entretien courant et d'entretien lourd avec les dotations inscrites à son budget.

Les conventions d'utilisation sont signées par le représentant de l'utilisateur (non par son ministre de tutelle) et par l'État-propriétaire représenté de manière déconcentrée par le Préfet ou son délégué.

4. LE RESPONSABLE DE LA FONCTION FINANCIERE MINISTERIELLE (RFFIM)

L'article 69 du décret 2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP) définit les fonctions financières centrales qui doivent être exercées dans chaque ministère pour le compte du Ministre concerné et introduit la notion de responsable de la fonction financière ministérielle.

Le responsable de la fonction financière ministérielle a un rôle de coordination et de synthèse au niveau du ministère et, plus particulièrement, de pilotage budgétaire et comptable des opérateurs à travers :

- la validation de la programmation budgétaire, qui implique notamment de s'assurer de la soutenabilité de la programmation des subventions aux opérateurs ;
- la surveillance de la bonne mise en œuvre des règles budgétaires et comptables ;
- l'impulsion au déploiement du contrôle interne budgétaire (CIB) et du contrôle interne comptable (CIC).

³² SUN : surface utile nette ; SUB : surface utile brute

IV. OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT EN MATIÈRE DE RESTITUTION D'INFORMATION ET DE QUALITÉ COMPTABLE

1. LE VOLET SPÉCIFIQUE AU SEIN DES PAP ET DES RAP

Les opérateurs de l'État font l'objet d'une description détaillée dans le cadre des projets et rapports annuels de performance.

Les circulaires de la direction du Budget sur la préparation des documents budgétaires détaillent les informations concernant notamment les crédits, les budgets et les emplois des opérateurs qui doivent figurer dans les projets annuels de performance (PAP) et les rapports annuels de performance (RAP).

La présentation du « volet opérateurs » des PAP est proposée en conformité avec l'article 64 de la LFI 2008 qui prévoit qu'« à compter du 1^{er} janvier 2009, le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État est fixé chaque année par la loi de finances ».

Ce volet « opérateurs », dans chaque PAP, comprend :

- la récapitulation des crédits du programme destinés aux opérateurs inscrits au PLF de l'année. Cette récapitulation comprend une synthèse des crédits destinés aux opérateurs depuis le budget de l'État en LFI N-1 et PLF N, en distinguant les SCSP, les dotations en fonds propres et les transferts indirects³³ ;
- la présentation détaillée de chaque opérateur ou catégorie d'opérateurs rattaché(e) au programme, notamment de ses missions et de ses grandes orientations retenues dans le cadre de sa contractualisation avec l'État ;
- la présentation des crédits versés à chaque opérateur ou catégorie d'opérateurs, détaillés par programmes et actions, ainsi que par SCSP, dotations en fonds propres et transferts ;
- les budgets des opérateurs sont présentés pour l'année en cours, c'est à dire les budgets initiaux relatifs à l'exercice 2015 et l'exécution des budgets relatifs à l'exercice 2014 sous le format d'un compte de résultat et d'un tableau de financement agrégé. Cette présentation distingue les grandes enveloppes de dépenses du budget de l'opérateur (personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et investissement) et les différentes recettes (subventions de l'État, ressources fiscales affectées, autres subventions publiques, ressources propres) ;
- les emplois des opérateurs présentés dans deux tableaux : un tableau de synthèse et un tableau identifiant chaque opérateur du programme. Ces tableaux explicitent les emplois rémunérés par le programme (qui entrent dans le plafond d'emplois de l'État) et les emplois rémunérés par les opérateurs. Au sein des emplois rémunérés par l'opérateur, sont distingués les emplois sous plafond et les emplois hors plafond. Les emplois rémunérés par les opérateurs sont obligatoirement exprimés en ETPT et le cas échéant en ETP. Ces tableaux retracent l'exécution 2014, l'exercice 2015 et la prévision du PLF 2016 en ETPT ;
- autant que possible des éléments permettant de rendre compte de la rationalisation des fonctions support. Ils pourront s'inspirer des 5 indicateurs transversaux d'efficacité des fonctions support des ministères (PAP/RAP), en ce qui concerne :
 - les ressources humaines : ratio gérants/gérés ;
 - les achats : indicateur des gains achats ;
 - les systèmes d'information et de communication (SIC) : indicateur d'efficacité bureautique
 - l'immobilier : indicateur d'efficacité immobilière (parc des bureaux uniquement afin de permettre les comparaisons)

³³ Les transferts directs de l'État financent le seul fonctionnement (personnel compris) des organismes non opérateurs.

- le suivi des coûts et délais des grands projets : ratios d'écarts budgétaires et calendaires pour les projets immobiliers supérieurs à 5 millions d'euros et pour les 3 projets SIC les plus importants.

Les modalités de calcul sont détaillées dans le *Guide de la performance pour le PLF 2016* annexé à la Circulaire 2PERF-15-3021 du 18/03/2015.

Le « volet opérateurs » des RAP présente en exécution le miroir de la présentation des PAP.

2. L'INFORMATION SYNTHÉTIQUE DANS LE CADRE D'UN JAUNE ANNEXÉ AU PLF

En complément des volets opérateurs des PAP et des RAP, la loi de règlement pour 2006 (article 14 de la loi n°2006-888 du 19 juillet 2006) a introduit une information consolidée du périmètre des opérateurs par la création d'un « jaune » dédié.

Celui-ci permet de disposer d'une vision globale et synthétique sur ce premier cercle d'acteurs autour de l'État, pour la plupart créés et subventionnés par lui et qui rémunèrent en propre un nombre important de personnels, au-delà des éléments détaillés fournis depuis le PLF 2006 dans les projets annuels de performances (PAP).

Il constitue le pendant « service public » du rapport sur l'État actionnaire, lequel porte sur des participations qui pour l'essentiel relèvent du secteur marchand.

Le jaune « opérateurs de l'État » a pour vocation de consolider dans un document unique les volets opérateurs des PAP, mais aussi de présenter des informations spécifiques :

- la liste des opérateurs de l'État ;
- une synthèse de l'évolution du périmètre, de l'effort budgétaire de l'État consenti aux opérateurs et des emplois autorisés ;
- une synthèse de l'évolution du périmètre des autres organismes publics contrôlés par l'État ayant été supprimés ou créés, un bilan, portant sur au moins trois exercices, de l'évolution de la masse salariale des opérateurs, de leurs ressources propres, de leur fonds de roulement, du total des emplois rémunérés par eux, de l'exécution des plafonds d'emplois, des crédits budgétaires ou des impositions affectées qui leur sont destinés, l'évolution, sur les trois derniers exercices, de la surface utile brute du parc immobilier de l'opérateur et le rapport entre le nombre de postes de travail et la surface utile nette du parc immobilier.
- en outre les opérateurs et autres organismes publics contrôlés par l'État dont les effectifs sont supérieurs à dix personnes rendent publique, chaque année, la somme des dix plus importantes rémunérations brutes totales de l'établissement (article 25 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019)³⁴ ;
- le recensement de l'endettement et des engagements hors bilan suite à un amendement à la loi de finances pour 2010 (article 107 de la loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009) modifiant les dispositions de la loi de règlement pour 2006 ;
- un bilan relatif à la mise en place des outils de pilotage stratégique défini dans la circulaire du Premier ministre n°5454/SG du 26 mars 2010, notamment sur la contractualisation entre les opérateurs et leur(s) tutelle(s) et les lettres de missions envoyées aux dirigeants d'opérateurs.

Conformément aux dispositions de cet article, les informations requises seront collectées au cours du cycle d'élaboration des PAP mais ne sont retranscrites qu'au sein du « jaune - opérateurs de l'État ».

³⁴ Complété par la circulaire du Premier Ministre n°5798 du 23 juin 2015 relative au « Pilotage des opérateurs et autres organismes contrôlés par l'État » et la circulaire du 9 juillet 2015 relative à « la transparence sur les hautes rémunérations des organismes contrôlés par l'État ».

3. LE SYSTÈME D'INFORMATION DES OPÉRATEURS (SI OPE)

Afin de poursuivre les échanges de bonnes pratiques entre les tutelles ministérielles et les opérateurs de l'État, la direction du Budget a développé un outil informatique destiné à centraliser des informations d'ordre budgétaire, financier mais également relatives à la gouvernance des opérateurs, nécessaires à l'exercice de la tutelle par les ministères. Il a vocation à être alimenté, d'une part, par le réseau des tutelles ministérielles en lien avec les opérateurs et, d'autre part, progressivement, à partir d'autres infocentres spécialisés, notamment celui de la DGFIP³⁵.

Le SI OPE, développé au sein de l'outil informatique interministériel dédié à l'élaboration du budget de l'État (Farandole), est opérationnel depuis le 1^{er} juin 2011 et la campagne des PAP 2012. Le SIOPE permet de centraliser un nombre important de données de natures différentes classées par rubriques, notamment : ratios financiers, effectifs, gouvernance et données diverses. Ces données sont visibles sur 3 exercices glissants.

Pour les EPN et les GIP nationaux, l'alimentation du SI OPE ne se substitue pas aux obligations de remontées périodiques des données comptables dans l'infocentre EPN de la DGFIP. Il est également indispensable pour ces organismes de respecter les modalités et le calendrier précisé au V de la première partie de la présente circulaire.

³⁵ L'infocentre relatif aux établissements publics nationaux.

TROISIEME PARTIE : CADRE BUDGETAIRE DES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

CHAMP D'APPLICATION :

Cette troisième partie s'applique aux organismes soumis au décret n°2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, à l'exception des 1° et 2° de l'article 175, des articles 178 à 185 et 204 à 208 relatifs à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement limitatifs.

Elle définit le régime budgétaire des organismes soumis à la comptabilité publique mais pas à la comptabilité budgétaire. Ce régime ayant vocation à figurer au recueil des règles budgétaires des organismes, cette partie de la circulaire est transitoire dans l'attente de la publication du volet du recueil consacré au cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire.

Les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire recouvrent en principe les organismes qui ne sont pas majoritairement financés sur fonds publics. Leur modèle économique fondé sur le développement d'une activité commerciale implique un pilotage par le résultat. L'usage des instruments mis en place pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, majoritairement financés sur fonds publics et pilotés par la dépense, n'étant pas adapté, ces organismes non soumis à la comptabilité budgétaire ne sont par principe pas astreints à la limitativité des crédits ni à la comptabilité en autorisations d'engagement et crédits de paiement, sous réserve des particularités prévues dans leurs textes institutifs.

Ces organismes peuvent cependant décider de mettre en place des contrôles limitatifs pour l'exécution du budget. Ils peuvent également, s'ils le souhaitent, mettre en œuvre le modèle de gestion transposant des dispositions du décret GBCP relatives aux autorisations d'engagement et aux crédits de paiement.

I. NOMENCLATURE

Les prévisions inscrites au budget des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire sont obligatoirement présentées selon les deux nomenclatures suivantes : une nomenclature par nature comptable³⁶ et une nomenclature par destination. La première porte la présentation du budget soumis au vote de l'organisme délibérant et la seconde, présentée pour l'information de l'organe délibérant à l'appui du vote du budget, traduit budgétairement les missions et activités de l'organisme.

Les prévisions de produits/ressources de l'exercice sont également présentées, pour vote de l'organe délibérant, selon une nomenclature par nature. De plus, l'organisme peut aussi faire le choix de présenter les produits/ressources selon une nomenclature par origine, propre à son activité, qu'il aura définie préalablement avec les tutelles.

Outre les nomenclatures par nature et par destination, la budgétisation et le suivi de l'exécution budgétaire peuvent être réalisés au croisement d'autres axes tels que l'organisation budgétaire ou les opérations.

1. NOMENCLATURE PAR NATURE

Les prévisions de charges/immobilisations sont décomposées en trois ensembles non limitatifs :

- personnel,
- fonctionnement
- investissement.

Le cas échéant, les charges d'intervention peuvent faire l'objet d'une présentation distincte, non limitative.

Le personnel regroupe, outre les charges de rémunération principale et accessoire d'activité des personnels employés directement par l'organisme et rémunérés par lui, les cotisations et contributions sociales et allocations diverses ainsi que, le cas échéant, les charges liées à l'intéressement ou à la

³⁶ Ce référentiel s'appuie sur la nomenclature des comptes de comptabilité générale : les natures de charges/immobilisations et les natures de financements.

participation des personnels et les impositions directement assises sur la masse salariale de l'organisme.

Les charges liées aux personnels intérimaires et au remboursement des personnels mis à disposition (mises à disposition entrantes) sont à comptabiliser exclusivement en fonctionnement.

Le fonctionnement comprend l'ensemble des charges de fonctionnement autres que celles relatives au personnel. Elle regroupe notamment les achats de biens dont le montant est inférieur au seuil d'immobilisation applicable à l'organisme ou dont la durée d'utilisation n'excède pas une année, les prestations de services externes et de location, les charges liées aux contentieux, les acquisitions de stocks et les charges financières. Le fonctionnement inclut par ailleurs les créances irrécouvrables, les charges calculées composées principalement des amortissements et de l'ensemble des provisions et dépréciations.

Cet ensemble inclut les charges liées aux personnels intérimaires et au remboursement des personnels mis à disposition (mises à disposition entrantes).

L'investissement correspond, dans le respect des seuils d'immobilisation applicables aux organismes, aux immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Cet ensemble inclut les coûts relatifs aux études préalables dès lors que celles-ci interviennent après la prise de décision concernant l'opportunité d'investir (études portant notamment sur le choix du type d'investissement ou sur ses spécifications techniques). Le remboursement en capital des dettes financières et assimilées, pour les organismes autorisés à recourir à l'emprunt, fait également partie de l'investissement.

Lorsque l'organe délibérant a décidé de présenter distinctement les charges **d'intervention**, cet ensemble retrace les charges d'intervention ou de transfert que l'organisme prend en considération dans son budget. Il s'agit de versements que l'organisme effectue au profit de bénéficiaires, sans contrepartie directe et comptabilisable attendue de leur part à son propre profit ; ces versements sont qualifiables d'« aides » ou de « soutiens financiers ».

On distingue trois types de dispositifs d'intervention :

- ceux pour lesquels l'organisme agit en son nom et procède sur la base des décisions arrêtées par son organe délibérant ; il s'agit des dispositifs d'intervention propres de l'organisme, inscrits à son budget ;
- ceux que l'organisme réalise pour un tiers mais pour lesquels il dispose d'une compétence d'allocation des ressources (montants versés, mesures et/ou bénéficiaires ciblés) ; il s'agit notamment des dispositifs d'intervention pour compte propre mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects ;
- ceux que l'organisme réalise au nom et pour le compte d'un tiers financeur (Etat, Union Européenne...), sans latitude et sans marge d'appréciation ; il s'agit des dispositifs d'intervention pour compte de tiers.

Si les deux premiers dispositifs revêtent une dimension budgétaire, le dernier doit être suivi en comptes de tiers et en conséquence, exclu du compte de résultat de l'organisme.

De plus, à partir du 1^{er} janvier 2016, la procédure des ressources affectées généralement utilisée dans le cas des dispositifs d'intervention, cessera d'exister³⁷ et sera remplacée par une comptabilisation soit en compte propre, soit en comptes de tiers. **Les conventions de ressources affectées qui existent au 1^{er} janvier 2016 seront en conséquence à retraiter.** L'organe délibérant pourra être informé de l'impact de ces opérations sur la trésorerie de l'organisme au moyen du tableau 4 « opérations pour comptes de tiers » et du tableau 6 « opérations pluriannuelles ».

³⁷ La disparition de ce dispositif s'applique à tous les organismes qu'ils appliquent ou non la comptabilité budgétaire.

2. NOMENCLATURE PAR DESTINATION

En complément de la présentation du budget par nature et dans le prolongement de ce qui a été fait pour l'Etat, il est demandé aux organismes de présenter également leur budget selon une nomenclature par destination, même s'ils ne sont pas soumis à la comptabilité budgétaire.

La destination indique la finalité de la dépense qu'il s'agisse d'une finalité stratégique (missions statutaires de l'organisme, objectifs contractualisés avec l'Etat, contribution de l'organisme au programme de l'Etat dont il relève) ou d'une finalité opérationnelle (activités des services de l'organisme).

La nomenclature par destination doit être stable dans le temps et ne doit pas créer de redondance et a fortiori d'incohérence avec les autres référentiels (nomenclatures du budget par nature, de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique, des achats etc.). Elle doit être non ambiguë : les activités doivent être clairement définies afin d'éviter des erreurs d'imputation au moment de la construction du budget ou de son exécution.

La qualification des destinations est propre à l'organisme (ou famille homogène d'organismes) et décidée en accord avec ses autorités de tutelle et en liaison avec les autorités chargées du contrôle.

En outre, elle repose sur la logique d'imputation directe : une dépense doit être imputable à une destination sans passer par l'utilisation de clés de répartition. La présentation du budget s'opère en coûts directs sans réaffectation des charges de structure. Par conséquent, un axe « fonctions support » doit être prévu. Il doit permettre l'imputation, de manière résiduelle, des charges qui ne peuvent pas être imputées sur les autres destinations. Concernant la masse salariale, la ventilation par destination peut toutefois être réalisée sur la base d'éléments objectifs par des clés de répartition.

Par ailleurs, la nomenclature par destination doit être établie suivant une hiérarchie : les niveaux supérieurs étant relatifs aux orientations stratégiques et les niveaux détaillés ayant vocation à piloter l'activité en interne.

Enfin, les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations. Si cela a un sens au regard de l'activité de l'organisme, la nomenclature par destination peut tenir compte de la structuration du programme budgétaire dont celui-ci relève de manière à assurer une cohérence des données. En outre, cette normalisation peut le cas échéant permettre la consolidation pour des organismes ayant des activités proches. Cette normalisation ne doit pas aller à l'encontre de l'adaptation de la nomenclature par destination aux activités de l'organisme et n'a pas vocation à concerner les niveaux les plus détaillés.

II. CADRE BUDGETAIRE

1. COMPOSITION DU BUDGET

L'article 175, 3° du décret GBCP, applicable aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, prévoit que le budget comprend un compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés. Ces prévisions sont présentées conformément aux normes établies pour la comptabilité générale.

Le 1° et 2° de l'article 175 ainsi que l'article 178 du décret GBCP ne sont pas applicables aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaires : l'organe délibérant ne vote donc pas d'autorisations budgétaires et le budget ne comporte pas de crédits limitatifs, sauf cas particulier prévu dans les textes institutifs.

A) Budget initial

Le budget initial est préparé par l'ordonnateur et adopté par l'organe délibérant. Acte prévisionnel, il peut être modifié ou complété en cours d'exécution en suivant la procédure prévue pour les budgets rectificatifs.

1) Présentation du budget initial

Le dossier de présentation du budget initial comporte les documents suivants :

1.1. La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, destinée à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur vote. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté. Cette note :

- explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de l'organisme en s'appuyant sur le tableau des charges par destination ;
- retrace les évolutions les plus significatives entre le budget initial (et, le cas échéant, le dernier budget rectificatif ou le niveau de réalisation à date) de l'année en cours et le budget proposé pour l'année suivante et replace le projet de budget dans une perspective pluriannuelle ;
- justifie les prévisions de produits et les prévisions de charges au regard de l'activité de l'organisme, présente les hypothèses sous-jacentes selon des critères objectifs ;
- analyse les équilibres généraux (articulation du résultat patrimonial, de la variation du fonds de roulement et de la variation de trésorerie) et justifie la soutenabilité du budget présenté au vote de l'organe délibérant ;
- commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant, pour vote et pour information.

1.2. Les tableaux budgétaires

Le dossier de présentation du budget initial comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : présentation des emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 4 : opérations pour compte de tiers (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 5 : plan de trésorerie (pour information de l'organe délibérant) ;
- Tableau 6 : opérations pluriannuelles (prévisions) (pour information de l'organe délibérant).

Le tableau 2 regroupe le compte de résultat agrégé prévisionnel, la capacité d'autofinancement, l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement agrégé) duquel découle la variation du fonds de roulement ainsi que les niveaux de fonds de roulement, de besoin en fonds de roulement et de trésorerie.

Les tableaux 1 et 2 sont soumis au vote de l'organe délibérant ; les tableaux 3, 4, 5 et 6 sont obligatoirement présentés à l'organe délibérant pour son information, afin d'éclairer et de justifier les tableaux soumis au vote.

Le format de ces tableaux est détaillé en partie E) « Format des tableaux budgétaires ».

2) Adoption du budget initial

Le budget initial doit être adopté par l'organe délibérant dans des délais permettant qu'il soit exécutoire au 1er janvier de l'exercice auquel il se rapporte (article 176 du décret GBCP).

3) Approbation du budget

Aux termes de l'article 176 du décret GBCP, sauf dérogation prévue par arrêté du ministre chargé du budget, le budget une fois voté est soumis pour approbation aux autorités de tutelle.

Les autorités de tutelles disposent d'un délai d'un mois pour approuver le budget, ce délai pouvant être ramené à quinze jours par le texte institutif de l'organisme. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le budget est réputé approuvé. Compte tenu de ce délai d'approbation, le vote de l'organe délibérant et la réception par les tutelles doivent intervenir au plus tard le 1er décembre de l'exercice précédant celui auquel le budget se rapporte.

Le point de départ du délai d'approbation du budget par les autorités de tutelle est la date de réception du document par les autorités de tutelles. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit, y compris par voie électronique, des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

Durant ce délai d'un mois, les autorités de tutelle peuvent :

- soit garder le silence, dans ce cas, la décision sera exécutoire à l'expiration du délai ;
- soit s'opposer par écrit au budget ;
- soit approuver expressément le budget. L'approbation expresse, écrite, permet de répondre aux situations d'urgence, lorsqu'il est nécessaire d'exécuter une décision financière sans attendre l'expiration du délai d'approbation. Cette procédure doit rester exceptionnelle et être justifiée par l'organisme à l'appui de sa demande.

4) Budget non exécutoire

Le budget est exécutoire lorsqu'il est adopté par l'organe délibérant et approuvé par les tutelles, de manière expresse ou tacite.

Lorsque le budget n'est pas adopté par l'organe délibérant ou n'a pas été approuvé par les autorités de tutelle à la date de l'ouverture de l'exercice, l'ordonnateur peut être autorisé par ces autorités à exécuter temporairement les opérations de produits/ressources et de charges/immobilisations strictement nécessaires à la continuité des activités de l'organisme, dans la limite du budget initial de l'exercice précédent (article 176 du décret GBCP).

Les autorisations sont ouvertes à titre provisoire et sont soumises à la ratification dans une délibération présentée à l'occasion de la plus proche réunion de l'organe délibérant.

B) Budget rectificatif

Les prévisions de charges/immobilisations inscrites au budget présentées par nature n'étant pas limitatives, le vote d'un budget rectificatif préalable n'est pas obligatoire pour procéder à des mouvements d'une nature vers une autre, ni pour exécuter un niveau de dépense supérieur aux montants inscrits à titre prévisionnel au sein des différentes nature de charges.

Cependant en application du principe de sincérité budgétaire, la prévision votée par l'organe délibérant doit être actualisée, au minimum deux fois par an à l'occasion du vote du compte financier de l'exercice précédent et du vote du budget initial de l'exercice suivant, par le vote de budgets rectificatifs, afin d'ajuster la prévision au plus près de l'exécution budgétaire, en charges comme en produits.

1) Présentation du budget rectificatif

La composition du dossier de présentation des budgets rectificatifs est identique à celle du dossier de budget initial sous réserve des aménagements mentionnés ci-dessous.

1.1. La note de présentation de l'ordonnateur

Le budget rectificatif est accompagné d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres de l'organe délibérant sur la nature et les enjeux des décisions soumises à leur approbation. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget présenté.

Cette note explicite les écarts avec le budget initial (ou le budget rectificatif précédent) régulièrement approuvé. Elle détaille les différents mouvements affectant le budget en cours de gestion (augmentation ou diminution de produits/ressources, charges/immobilisations nouvelles et économie, etc.) et présente le mode de financement des charges supplémentaires (économies ou produits nouveaux) ou les ajustements de prévisions de charges liés à une diminution des prévisions de produits. Elle commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant affectés par le budget rectificatif.

1.2. Les tableaux budgétaires présentés pour vote de l'organe délibérant

Les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant (tableaux 1 et 2) sont présentés modifiés.

Le compte de résultat agrégé et le tableau d'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés doivent comporter, outre la colonne présentant le budget rectificatif :

- une colonne présentant les écarts entre le budget rectificatif et le budget initial (ou les écarts entre le budget rectificatif proposé et le budget rectificatif précédent) ;
- une colonne présentant l'exécution de l'exercice antérieur actualisée intégrant les données du compte financier, même si ce compte financier doit être arrêté à l'occasion de la réunion de l'organe délibérant au cours de laquelle est examiné le budget rectificatif.

Même en l'absence de modification, le tableau de présentation des emplois est présenté.

1.3. Les tableaux budgétaires présentés pour information de l'organe délibérant

Les tableaux présentés pour information de l'organe délibérant (tableaux 3, 4, 5 et 6) sont obligatoirement présentés lorsqu'ils sont affectés par le budget rectificatif. Les modifications dont ils font l'objet sont commentées dans la note de l'ordonnateur.

2) Adoption des budgets rectificatifs

Les budgets rectificatifs sont votés et approuvés dans les mêmes conditions que le budget initial (article 177 du décret GBCP).

Pour qu'un budget rectificatif puisse être exécuté avant la fin de l'exercice, la date limite de vote de ce document doit prendre en compte le délai d'approbation par les tutelles.

C) Compte financier

1) Présentation du compte financier

Le compte financier est établi par l'agent comptable. Il est visé par l'ordonnateur qui certifie qu'il retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres de recouvrer et de payer transmis à l'agent comptable (article 212 du décret GBCP). La composition du compte financier est précisée ci-dessous.

1.1. Le rapport de gestion de l'ordonnateur

Le compte financier est accompagné d'un rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé, commentant les données figurant dans le compte financier. Ce rapport décrit et explique les évolutions des produits constatées sur l'exercice, les mouvements de crédits significatifs et les replace dans le contexte des missions, de la stratégie et de la gestion de l'organisme. Il doit être de nature à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les motifs et les conséquences des décisions soumises à leur approbation. Les immobilisations font l'objet d'un développement spécifique expliquant les orientations de l'organisme et le coût total de chaque opération. Les organismes ayant une activité commerciale annexe peuvent fournir en outre un état des coûts de revient de leurs produits ou de leurs prestations de services afin d'éclairer la prise de décision.

1.2. Les états financiers et tableaux

Selon l'article 211 du décret GBCP, le compte financier comprend :

- les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret GBCP : bilan, compte de résultat, état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale et annexe des comptes annuels ;
- la balance des comptes des valeurs inactives.

Le dossier de présentation du compte financier comprend également, pour l'information de l'organe délibérant, les tableaux budgétaires suivants :

- le tableau de présentation des emplois (tableau 1) ;
- le tableau du budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) (tableau 3) ;
- le tableau des opérations pour comptes de tiers (tableau 4) ;
- le plan de trésorerie (tableau 5) ;
- le tableau des opérations pluriannuelles (tableau 6 – exécution).

Le compte de résultat, le tableau d'évolution de la situation patrimoniale et le tableau des opérations pour compte de tiers doivent comporter, outre la colonne présentant l'exécution, une colonne présentant la prévision reprenant les ouvertures en budget initial et en budget(s) rectificatif(s).

2) Vote du compte financier

Le compte financier est soumis par l'ordonnateur à l'organe délibérant, qui l'arrête, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du deuxième mois suivant la clôture de l'exercice (article 212 du décret GBCP).

Selon l'article 213 du décret GBCP, le compte financier arrêté par l'organe délibérant est soumis à l'approbation des autorités de tutelle.

Les autorités de tutelle disposent d'un délai d'un mois pour approuver le compte financier. A l'expiration de ce délai, si aucune décision expresse n'a été notifiée par les autorités de tutelle, le compte financier est réputé approuvé.

Le point de départ du délai est la date de réception du document par les autorités de tutelle. Ce délai est suspendu lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit des informations ou documents complémentaires, jusqu'à la production de ces informations ou documents.

Dans les deux mois qui suivent l'arrêt du compte financier, l'agent comptable adresse au juge des comptes les documents prévus par l'arrêt du 10 janvier 2014 fixant la liste des documents transmis au juge des comptes en application de l'article 214 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

A défaut de délibération de l'organe délibérant arrêtant le compte financier, ce document est adressé au juge des comptes, dans les quatre mois suivant la clôture de l'exercice, dans l'état où il a été visé par l'ordonnateur (article 214 du décret GBCP).

2. FORMAT DES TABLEAUX BUDGETAIRES

Le dossier de présentation du budget initial, des budgets rectificatifs et du compte financier comprend les tableaux suivants :

- Tableau 1 : présentation des emplois (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 2 : compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote de l'organe délibérant) ;
- Tableau 3 : budget par destination (obligatoire) et par origine (facultatif) ;
- Tableau 4 : opérations pour compte de tiers ;
- Tableau 5 : plan de trésorerie ;
- Tableau 6 : opérations pluriannuelles.

Ces tableaux doivent être présentés selon le format défini ci-après.

Point d'attention : par ailleurs, les dispositions indiquées au V de la première partie « Qualité des comptes des organismes publics » s'appliquent aux organismes non soumis à la comptabilité budgétaire.

Ressources :

- Annexe n°16 « Tableaux budgétaires des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire »

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

	Sous plafond LFI (a)	Hors plafond LFI (b)	Total organisme (= a + b)
Emplois rémunérés par l'organisme en ETP			0
Emplois rémunérés par l'organisme en ETP			0

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Appréciation globale des emplois	EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME						TOTAL DES EMPLOIS EN FONCTION DANS L'ORGANISME
	EMPLOIS SOUS PLAFOND AUTORISÉS PAR LA LEF			EMPLOIS MOUS PLAFOND DE LA LEF			
	ETPT	ETP	masse salariale	ETPT	ETP	masse salariale	
EMPLOIS REMUNÉRÉS PAR L'ORGANISME (1 + 2 = 3)	0	0	0	0	0	0	0
1 - TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires d'état (emplois et crédits inscrits au budget de l'organisme et <u>pas</u> de gestion, dont (CAF, décaissements dans l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires organismes (corps propres)	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires d'état détachés sur emploi dans un corps organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
2 - NON TITULAIRES	0	0	0	0	0	0	0
* Non titulaires de droit public	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme	0	0	0	0	0	0	0
Contractuels sous statut	0	0	0	0	0	0	0
SCDI	0	0	0	0	0	0	0
SCD	0	0	0	0	0	0	0
Contractuels hors statut	0	0	0	0	0	0	0
SCDI	0	0	0	0	0	0	0
SCD	0	0	0	0	0	0	0
* Titulaires détachés sur corps propres de l'organisme (emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme)	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
* Non titulaires de droit privé	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans l'organisme	0	0	0	0	0	0	0
SCDI	0	0	0	0	0	0	0
SCD	0	0	0	0	0	0	0
- en fonction dans une autre personne morale	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
* Emplois et crédits inscrits sur le budget de l'organisme - MAD existantes non remboursées	0	0	0	0	0	0	0
3 - CONTRATS AIDES				0	0	0	0
EMPLOIS REMUNÉRÉS PAR D'AUTRES PERSONNES MORALES (4 + 5)							0
4 - EMPLOIS REMUNÉRÉS PAR L'ÉTAT							0
* Titulaires de l'état mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'état (emplois et crédits inscrits au budget de l'état)				0	0	0	0
* Titulaires de l'état mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'état (emplois et crédits inscrits au budget de l'état)				0	0	0	0
* Contractuels de l'état mis à disposition de l'organisme et non remboursés à l'état (emplois et crédits inscrits au budget de l'état)				0	0	0	0
* Contractuels de l'état mis à disposition de l'organisme et remboursés à l'état (emplois et crédits inscrits au budget de l'état)				0	0	0	0
5 - EMPLOIS REMUNÉRÉS PAR D'AUTRES COLLECTIVITÉS OU ORGANISMES							0
* Agents mis à disposition de l'organisme et non remboursés à la collectivité ou organisme employeur				0	0	0	0
* Agents mis à disposition de l'organisme et remboursés à la collectivité ou organisme employeur				0	0	0	0

TABLEAU 2

Compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants	PRODUITS	Montants
Personnel		Subventions de l'Etat	
<i>dont charges de pensions civiles*</i>		Fiscalité affectée	
Fonctionnement autre que les charges de personnel		Autres subventions	
Intervention (le cas échéant)		Autres produits	
TOTAL DES CHARGES (1)	-	TOTAL DES PRODUITS (2)	-
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	-	Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	-
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	-	TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	-

* il s'agit des sous catégories de comptes présentant les contributions employeur au CAS Pensions

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	-
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions	
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés	
- produits de cession d'éléments d'actifs	
- quote-part des subventions d'investissement versée au résultat de l'exercice	
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	-

Etat prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

EMPLOIS	Montants	RESSOURCES	Montants
Insuffisance d'autofinancement	-	Capacité d'autofinancement	-
		Financement de l'actif par l'Etat	
Investissements		Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat	
		Autres ressources	
Remboursement des dettes financières		Augmentation des dettes financières	
TOTAL DES EMPLOIS (5)	-	TOTAL DES RESSOURCES (6)	-
Apport au fonds de roulement (7) = (6)-(5)	-	Prélèvement sur fonds de roulement (8) = (5)-(6)	-

Variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie

	Montants
Variation du FONDS DE ROULEMENT : APPORT (7) ou PRELEVEMENT (8)	-
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)	
Niveau du FONDS DE ROULEMENT	
Niveau du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	
Niveau de la TRESORERIE	

TABLEAU 3
Budget par destination et par origine

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Tableau des charges et des immobilisations décaissables par destination (obligatoire)

Les axes de destination, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	Charges / immobilisations de l'organisme				
	Personnel	Fonctionnement	Intervention (le cas échéant)	Investissement	TOTAL
Destination 1					
Destination 2					
Destination 3					
Destination 4					
Destination 5					
Destination...					
Total					

Tableau des produits et ressources encaissables par origine (facultatif)

Les axes d'origine, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'organisme.

Budget	Produits / ressources de l'organisme				TOTAL
	Subventions de l'Etat	Fiscalité affectée	Autres subventions	autres produits / ressources	
Origine 1					
Origine 2					
Origine 3					
Origine 4					
Origine 5					
Origine...					
Total					

TABLEAU 4
Opérations pour compte de tiers

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Prévisions de décaissements (c1)	Prévisions d'encaissements (c2)
Opération 1	C 4...			
	C 4...			
Opération 2	C 4...			
	C 4...			
Opération ...	C 4...			
	C 4...			
TOTAL			-	-

N.B. : Dans l'hypothèse d'un écart entre les crédits et les débits d'un même compte, l'opération concernée devra faire l'objet d'une explication spécifique.

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

[illegible]

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - prévision

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Prévision d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

Opération	Nature	Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements nouveaux prévus en N *	TOTAL des engagements exécutés ou prévus en N *	Charges/immo exécutés les années antérieures à N	Charges/immo nouveaux prévus en N	TOTAL des charges/immo exécutés ou prévus en N	Engagements prévus en N+1 *	Charges/immo prévus en N+1	Engagements prévus en N+2 *	Charges/immo prévus en N+2	Engagements prévus > N+2 *
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
Op. 1	Personnel												
	Fonctionnement												
	Intervention												
	Investissement												
	Total Op.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Op. 2	Personnel												
	Fonctionnement												
	Intervention												
	Investissement												
	Total Op.2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total personnel	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total fonctionnement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total intervention	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Ss total investissement	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

* Facultatif

B - Prévisions de ressources (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Prévision N		Prévisions en N+1 et suivantes		
		Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources prévues en N	Ressources prévues en N+1	Ressources prévues en N+2	Ressources prévues > N+2
		(14)	(15)	(16)	(17)	(18)	(19)
Op. 1	Financement de l'Etat*						
	Autres financements publics**						
	Autres financements***						
	Total Op.1	-	-	-	-	-	-
Op. 2	Financement de l'Etat*						
	Autres financements publics**						
	Autres financements***						
	Total Op.2	-	-	-	-	-	-
	Ss total financement de l'Etat	-	-	-	-	-	-
	Ss total autres financements publics	-	-	-	-	-	-
	Ss total autres financements	-	-	-	-	-	-
	TOTAL	-	-	-	-	-	-

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée

** Autres financements publics

*** Recettes propres

TABLEAU 6
Opérations pluriannuelles - exécution

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des engagements (facultatif), des charges ou immobilisations et des précisions de ressources

A - Exécution d'engagements (facultatif) et de charges ou immobilisations (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Exécution							Prévision N+1 et suivantes	
		Coût total de l'opération	Engagements exécutés les années antérieures à N *	Engagements exécutés en N *	TOTAL des engagements exécutés *	Charges/imm. exécutés les années antérieures à N	Charges/imm. exécutés en N	TOTAL des charges/imm. exécutés	Restes à exécuter	Solde à engager *	Solde à exécuter
		(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6)	(7) = (5) + (6)	(8) = (4) - (7)	(9) = (1) - (4)	(10) = (1) - (7)
Op. 1	Personnel										
	Fonctionnement										
	Intervention										
	Investissement										
	Total Op.1										
Op. 2	Personnel										
	Fonctionnement										
	Intervention										
	Investissement										
	Total Op.2										
	Ss total personnel										
	Ss total fonctionnement										
	Ss total intervention										
	Ss total investissement										
TOTAL											

* Facultatif

B - Exécution des ressources (obligatoire)

Opération	Nature	Prévision	Exécution		Prévisions en N+1 et suivantes
		Financement de l'opération	Ressources des années antérieures à N	Ressources réalisées en N	
		(11)	(12)	(13)	Reste à inscrire en N+1 et suivantes
					(14) = (11) - (12) - (13)
Op. 1	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.1				
Op. 2	Financement de l'Etat*				
	Autres financements publics**				
	Autres financements***				
	Total Op.2				
	Ss total financement de l'Etat				
	Ss total autres financements publics				
	Ss total autres financements				
TOTAL					

* Subvention pour charges de service public, autres financements de l'Etat, fiscalité affectée

** Autres financements publics

*** Recettes propres

ANNEXES

PREAMBULE

- 1) Principaux textes applicables p.2

COMPTABILITE BUDGETAIRE

- 2) Synthèse des états à présenter dans le cadre du processus budgétaire p.3
- 3) Modèles de pré-notification et de décision d'attribution de financement p.4
- 4) Modèles de délibération p.6
- 5) Tableau de synthèse budgétaire et comptable p.9
- 6) Outil d'analyse de la soutenabilité d'un budget p.13
- 7) Plafonds d'emplois des opérateurs de l'Etat p.15
- 8) Méthodologie de calcul de la Subvention pour Charges de Service Public (SCSP) pondérée p.17

COMPTABILITE GENERALE

- 9) Contrôle interne comptable p.18
- 10) Qualité comptable p.26
- 11) Dispositifs mis en œuvre sur financements de l'Etat p.29
- 12) Réconciliation dettes et créances réciproques p.32
- 13) Ecart des fichiers infocentre 05 et 06 p.34

ACHAT

- 14) Fiche professionnalisation de la fonction achat (SAE) p.35

IMMOBILIER

- 15) Fiche de méthode et tableau de suivi (France Domaine) p.37

ANNEXES : PREAMBULE**1. PRINCIPAUX TEXTES APPLICABLES**

- **Organismes publics**

Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;

Arrêté du 25 juin 2014 relatif au document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel des organismes ;

Arrêté NOR: FCPE1514598A du 1^{er} juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables ;

Arrêté NOR FCPB1509829A du 7 août 2015 portant adoption du recueil des règles budgétaires des organismes publics ;

- **Établissements publics à caractère scientifique et technologique**

Décret n° 2002-252 du 22 février 2002 modifié relatif au régime budgétaire, financier et comptable des établissements publics à caractère scientifique et technologique ;

Arrêté MESR/DB portant sur le cadre budgétaire des EPST (*en cours de rédaction*) ;

- **Établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel**

Code de l'éducation articles L711-1 à L719-14 et D711-1 à R719-208,

Arrêté MESR/DB portant sur le cadre budgétaire des EPSCP (*en cours de rédaction*) ;

- **Groupements d'intérêt public nationaux**

Loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit (articles 98 à 122),

Décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 modifié relatif aux groupements d'intérêt public,

Les instructions et circulaires sont consultables sur le site :

<http://circulaires.legifrance.gouv.fr/>.

ANNEXES : COMPTABILITE BUDGETAIRE

2. SYNTHES DES ETATS A PRESENTER DANS LE CADRE DU PROCESSUS BUDGETAIRE

Documents à remplir pour 2016	Organismes soumis à la comptabilité publique				Entités non soumises à la comptabilité publique*	
	Organismes soumis à la comptabilité budgétaire		Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire			
	Opérateur	Non opérateur	Opérateur	Non opérateur	Opérateur	Non opérateur
1. Autorisations d'emplois	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non
2. Autorisations budgétaires	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
3. Dépenses par destinations et recettes par origine	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
4. Equilibre financier	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
5. Opérations pour compte de tiers	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
6. Situation patrimoniale (compte de résultat, CAF et tableau de financement agrégés)	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
7. Plan de trésorerie	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
8. Opérations sur recettes fléchées			Non	Non	Non	Non
9. Opérations pluriannuelles	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
10. Synthèse budgétaire et comptable	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
11. DPGCEP	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non
12. Annexe Immobilier	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non
13. Annexe Achat	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non
14. Tableaux propres aux EPST/EPSCP	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non

* ces entités sont soumises à la comptabilité privée et doivent tout de même produire a minima un compte de résultat et un bilan lors de la clôture de chaque exercice. Les modalités d'élaboration et du suivi du budget sont quant à eux propres à chaque entité (cf. textes institutifs, normes privées, délibérations de l'organe délibérant, etc.).

Sources :

- Tableaux 1 à 9 : « Recueil des règles budgétaires des organismes »
- Tableau 10 : circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'Etat 2016 ;
- Tableau 11 : arrêté du 25 juin 2014 relatif au document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel des organismes ;
- Tableau 12 et 13 : circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'Etat ;
- Tableaux propres aux EPST / EPSCP : arrêtés MESR/DB (à venir)

3. MODELES DE PRE-NOTIFICATION ET DE DECISION ATTRIBUTIVE DE FINANCEMENT

Ministère
Direction

Lieu, date

PRE-NOTIFICATION DE FINANCEMENT

POUR LA CONSTRUCTION DU BUDGET 2016

Texte(s) de référence xxxxx

Le Ministre financeur xxxxx

Prévoit l'attribution d'une somme de xxx euros à l'établissement xxx au titre :

- OU De la subvention pour charges de service public pour l'année 2016
- OU De la participation de l'État à la dotation en fonds propres de cet établissement
- OU Du financement par l'État de l'investissement xxx
- OU Du financement par l'État de l'aide allouée dans le cadre du dispositif d'intervention xxx

Signature service gestionnaire

MENTIONS OBLIGATOIRES DEVANT FIGURER DANS LA DECISION ATTRIBUTIVE DE FINANCEMENT

Texte(s) de référence xxxxx

Le Ministre financeur xxxxx

Décide l'attribution d'une somme de xxx euros à l'établissement xxx au titre :

- De la subvention pour charges de service public pour l'année 2016
- OU De la participation de l'État à la dotation en fonds propres de cet établissement
- OU Du financement par l'État de l'investissement xxx
- OU Du financement par l'État de l'aide allouée dans le cadre du dispositif d'intervention xxx

Le montant de cette dépense est imputable sur :

Le programme xxx, action xxx, sous-action xxx
Le titre de dépense xxx, catégorie xxx
Le compte PCE xxx

Compte bénéficiaire :

Titulaire : xxx
Domiciliation : xxx
RIB : xxx

Le cas échéant, échéancier prévisionnel de versement :

Date prévisionnelle de versement	Montant

Signature ordonnateur

Visa du contrôleur budgétaire et comptable
ministériel

4. MODELES DE DELIBERATION

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX
Budget initial 2016
(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

Vu les articles 175, 176 et 177 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Article 1¹ :

Le conseil d'administration approuve les autorisations budgétaires suivantes :

- X ETPT sous plafond et X ETPT hors plafond
- autorisations d'engagement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de crédits de paiement
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration approuve les prévisions budgétaires suivantes :

- X € de variation de trésorerie
- X € de résultat patrimonial
- X € de capacité d'autofinancement
- X € de variation de fonds de roulement

Les tableaux des emplois, des autorisations budgétaires, de l'équilibre financier et de la situation patrimoniale sont annexés à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

¹ Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, cet article ne ferait pas partie de la délibération.

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX
Budget rectificatif n°X 2016
(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

Vu les articles 175, 176 et 177 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Article 1² :

Le conseil d'administration approuve les autorisations budgétaires suivantes :

- X ETPT sous plafond et X ETPT hors plafond
- autorisations d'engagement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de crédits de paiement
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration approuve les prévisions budgétaires suivantes :

- X € de variation de trésorerie
- X € de résultat patrimonial
- X € de capacité d'autofinancement
- X € de variation de fonds de roulement

Les tableaux des emplois, des autorisations budgétaires, de l'équilibre financier et de la situation patrimoniale sont annexés à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

² Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, cet article ne ferait pas partie de la délibération.

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX
Compte financier 2016
(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

Vu les articles 202 et 210 à 214 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Article 1³ :

Le conseil d'administration arrête les éléments d'exécution budgétaire suivants :

- X ETPT sous plafond et X ETPT hors plafond
- X € d'autorisations d'engagement
- X € de crédits de paiement
- X € de solde budgétaire
- X € de variation de trésorerie
- X € de résultat patrimonial
- X € de capacité d'autofinancement
- X € de variation de fonds de roulement

Article 2 :

Le conseil d'administration décide d'affecter le résultat à hauteur X € en report à nouveau.

Les tableaux des emplois, des autorisations budgétaires, de l'équilibre financier, de la situation patrimoniale et le bilan sont annexés à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

³ Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, seuls la variation de trésorerie, le résultat patrimonial, la capacité d'autofinancement et la variation du fonds de roulement seraient inclus à la délibération.

5. TABLEAU DE SYNTHÈSE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

		BI n
Stocks initiaux	1 Niveau initial de restes à payer	
	2 Niveau initial du fonds de roulement	
	3 Niveau initial du besoin en fonds de roulement	0
	4 Niveau initial de la trésorerie	
	dont niveau initial de la trésorerie fléchée	
Flux de l'année	dont niveau initial de la trésorerie non fléchée	0
	5 Autorisations d'engagement	
	6 Résultat patrimonial	
	7 Capacité d'autofinancement (CAF)	
	8 Variation du fonds de roulement	
	9 Opérations bilanciellées non budgétaires	SENS 0
	Nouvel emprunt / remboursement de prêt	+ / -
	Remboursement d'emprunt / prêt accordé	+
	Cautionnements et dépôts	-
	10 Opérations comptables non retraitées par la CAF, non budgétaires	SENS 0
	Variation des stocks	+ / -
	Production immobilisée	+
	Charges sur créances irrécouvrables	-
	Produits divers de gestion courante	+
	11 Décalages de flux de trésorerie liés aux opérations budgétaires	SENS 0
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -
	12 Solde budgétaire = 8 - 9 - 10 - 11	0
	13 Décalages de flux de trésorerie liés aux opérations au nom et pour le compte de tiers	
	14 Décalages de flux de trésorerie liés aux autres encaissements / décaissements sur comptes de tiers	
	15 Variation de la trésorerie = 12 - 13 - 14	0
	dont variation de la trésorerie fléchée	
	dont variation de la trésorerie non fléchée	
	16 Variation du besoin en fonds de roulement = 9 + 10 + 11 + 13 + 14	0
	17 Restes à payer	0
Stocks finaux	18 Niveau final de restes à payer	0
	19 Niveau final du fonds de roulement	0
	20 Niveau final du besoin en fonds de roulement	0
	21 Niveau final de la trésorerie	0
	dont niveau final de la trésorerie fléchée	0
	dont niveau final de la trésorerie non fléchée	0

Comptabilité budgétaire

Comptabilité générale

Explication du tableau, ligne à ligne :

D'une manière générale, les cases grisées sont soit des données reprises d'autres tableaux, soit des calculs automatiques. Seules les cases non grisées sont à remplir.

- Ligne 1 « Niveau initial des restes à payer » : il correspond au « stock initial » de restes à payer, c'est-à-dire à la différence entre le cumul des AE et le cumul des CP consommés lors des exercices précédents.
Pour la construction du BI 2016, cette ligne correspondra à la reprise de l'antériorité dans le cadre de la bascule.
Pour les exercices ultérieurs, le niveau initial des restes à payer d'un BI doit correspondre au niveau final des restes à payer du dernier budget rectificatif.
- Ligne 2 « Niveau initial du fonds de roulement » : Lors de la présentation du BI n, il correspond au niveau final du fonds de roulement du dernier BR n-1.
Cette information provient du « tableau relatif à la variation de la situation patrimoniale en droits constatés n-1 ».
- Ligne 3 « Niveau initial du besoin en fonds de roulement » :
Cette information provient de la différence entre le niveau initial du fonds de roulement et le niveau initial de la trésorerie (calcul automatisé).
- Ligne 4 « Niveau initial de la trésorerie » : Lors de la présentation du BI n, il correspond au niveau final de la trésorerie du dernier BR n-1.
Cette information provient du « tableau d'équilibre financier n-1 » et du « tableau relatif à la variation de la situation patrimoniale en droits constatés n-1 ».
- Ligne 4.a « Niveau initial de la trésorerie fléchée » : il correspond à la quote-part de la trésorerie relative aux opérations sur recettes fléchées en date du 31/12/n-1. *Cette information provient du « tableau d'équilibre financier et le tableau des opérations sur recettes fléchées n-1 ».*
- Ligne 4.b « Niveau initial de la trésorerie non fléchée » :
Cette information provient de la différence entre le niveau initial de trésorerie et le niveau initial de trésorerie fléchée (calcul automatisé).
- Ligne 5 « Autorisations d'engagement » :
Cette information du « tableau des autorisations budgétaires ».
- Ligne 6 « Résultat patrimonial » :
Cette information provient du « tableau de la situation patrimoniale ».
- Ligne 7 « Capacité d'autofinancement » :
Cette information provient du « tableau de la situation patrimoniale ».
- Ligne 8 « Variation du fonds de roulement » :
Cette information provient du « tableau de la situation patrimoniale ».
- Ligne 9 : « opérations bilancielle non budgétaires » :
Cette information provient « du tableau d'équilibre financier ».
Elle permet d'isoler de la variation du fonds de roulement, les opérations qui n'apparaissent pas dans le tableau des autorisations budgétaires (emprunts, prêts, dépôts et cautionnements) et qui ont un impact en haut de bilan.
- Ligne 10 « Opérations comptables non retraitées par la capacité d'autofinancement (CAF) non budgétaires » : ces opérations correspondent à des charges décaissables et des produits encaissables mais qui ne seront jamais décaissées ni encaissées (variation des stocks, charges sur créances irrécouvrables, etc.). Ces opérations bien que ne générant aucun flux de trésorerie ne sont pas retraitées par la CAF et « gonflent » le besoin en fonds de roulement. Il convient donc de les isoler pour pouvoir déterminer les seuls flux de trésorerie et déterminer ainsi le solde budgétaire.

- Ligne 11 « Décalages de flux de trésorerie liés aux opérations budgétaires » : cette ligne est composée de quatre sous-ensembles, deux relatifs aux recettes et deux relatifs aux dépenses.

1. Concernant les recettes, l'« écart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs » et l'« écart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours » matérialisent les écarts entre ce qui est inscrit en haut de bilan (produits du compte de résultat et ressources du tableau relatif à la variation de la situation patrimoniale en droits constatés) et ce qui est inscrit en bas de bilan (recettes budgétaires encaissées) pour un exercice donné.

Si la somme des produits/ressources est supérieure à la somme des encaissements, le besoin en fonds de roulement augmente mécaniquement et génère donc un déséquilibre en termes de couverture des besoins : une dégradation du solde budgétaire aura alors lieu (prélèvement sur la trésorerie). A l'inverse si les produits et ressources en haut de bilan sont inférieurs aux encaissements, le besoin en fonds de roulement (BFR) diminue et le solde budgétaire s'apprécie d'autant.

2. Concernant les dépenses l'« écart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs » et l'« écart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours » matérialisent les écarts entre les charges et immobilisations inscrites en haut de bilan et les crédits de paiement.

Si la somme des charges/immobilisations est supérieure à la somme des crédits de paiement, le BFR diminue et génère une appréciation du solde budgétaire. A l'inverse si les charges et immobilisations sont inférieures aux crédits de paiement, le solde budgétaire se dégrade d'autant.

- Ligne 12 « Solde budgétaire » : il correspond à la différence entre la variation du fonds de roulement (ligne 8), les opérations bilanciellées non budgétaires (ligne 9), les opérations comptables non retraitées par la CAF non budgétaires (ligne 10) et les décalages de flux de trésorerie liés aux opérations budgétaires (ligne 11). Il correspond à un solde intermédiaire de la variation de trésorerie.

Avec ce tableau de synthèse budgétaire et comptable, le lecteur doit pouvoir comprendre les raisons qui font qu'il y a un écart entre la variation du fonds de roulement (qui correspond à la création de richesse potentielle) et le solde budgétaire (qui correspond à la création de trésorerie effective, hors opérations non budgétaires).

Ce montant correspond également à celui du « tableau des autorisations budgétaires » résultant de la différence des recettes encaissées et des crédits de paiement.

- Ligne 13 « Décalages de flux liés aux opérations au nom et pour le compte de tiers » : Cette information provient du « tableau d'équilibre financier » et « du tableau des opérations pour comptes de tiers ».
- Ligne 14 « Décalages de flux liés aux autres encaissements / décaissements sur comptes de tiers » : Cette information provient du « tableau d'équilibre financier ».
- Ligne 15 « Variation de la trésorerie » : Cette information provient du « tableau d'équilibre financier », du « plan de trésorerie » et du « tableau de la variation de la situation patrimoniale ». Le montant peut être calculé également en soustrayant du solde budgétaire (ligne 12) le solde relatif aux décalages de flux de trésorerie liés aux opérations au nom et pour compte de tiers et le solde des autres encaissements/décaissements sur comptes de tiers (lignes 13 et 14).
- Ligne 15.a « Variation de la trésorerie fléchée » : correspond au montant du « tableau d'équilibre financier » et au « tableau des opérations sur recettes fléchées ».
- Ligne 15.b « Variation de la trésorerie non fléchée » : correspond au montant du « tableau d'équilibre financier ».

- Ligne 16 « Variation du besoin en fonds de roulement » : Elle se calcule en additionnant les lignes 9, 10, 11, 13 et 14. Ou alors par déduction entre la variation du fonds de roulement (« tableau de la situation patrimoniale ») et la variation de la trésorerie (« tableau d'équilibre financier »).
- Ligne 17 « Restes à payer » : correspond au flux de restes à payer de l'exercice et donc à la différence entre les AE et les CP de l'exercice provenant du « tableau des autorisations budgétaires » (calcul automatique).
- Ligne 18 « Niveau final de restes à payer » : correspond au « stock final » de restes à payer. Il se calcule en additionnant le niveau initial de restes à payer (ligne 1) et les restes à payer (ligne 17) (calcul automatique).
- Ligne 19 « Niveau final du fonds de roulement » : il se calcule en additionnant le niveau initial du fonds de roulement (ligne 2) et la variation du fonds de roulement (ligne 8) (calcul automatique).
- Ligne 20 « Niveau final du besoin en fonds de roulement » : il se calcule en additionnant le niveau initial du besoin en fonds de roulement (ligne 3) et la variation du besoin fonds de roulement (ligne 16) (calcul automatique).
- Ligne 21 « Niveau final de la trésorerie » : il se calcule en additionnant le niveau initial de la trésorerie (ligne 4) et la variation de la trésorerie (ligne 15) (calcul automatique).
- Ligne 21.a « Niveau final de la trésorerie fléchée » : il se calcule en additionnant le niveau initial de la trésorerie fléchée (4.a) et la variation de la trésorerie fléchée (15.a) (calcul automatique).
- Ligne 21.b « Niveau final de la trésorerie non fléchée » : il se calcule en additionnant le niveau initial de la trésorerie non fléchée (4.b) et la variation de la trésorerie non fléchée (15.b) (calcul automatique).

6. OUTIL D'EVALUATION DE LA SOUTENABILITE D'UN BUDGET

	Solde budgétaire > 0		Solde budgétaire < 0	
	Variation de Trésorerie > 0	Variation de Trésorerie < 0	Variation de Trésorerie > 0	Variation de Trésorerie < 0
Variation de Fonds de Roulement > 0	Variation du BFR > 0 ou Variation du BFR < 0 : bonne situation à court et moyen terme	Variation du BFR > 0 : bonne situation à court et moyen terme a priori. <u>Point d'attention :</u> Vérifier si des décaissements liés à des opérations de trésorerie exceptionnelles peuvent expliquer cette situation (opérations au nom et pour le compte de tiers par exemple).	Variation du BFR > 0 : situation viable a priori car des décalages de flux d'encaissement peuvent expliquer que ponctuellement le solde budgétaire soit négatif. Variation du BFR < 0 : risque d'insolvabilité à moyen terme car une variation de BFR négative devrait permettre de dégager a priori un solde budgétaire positif. <u>Point d'attention :</u> Vérifier si le solde budgétaire < 0 est dû à des opérations particulières qui généreraient des décalages de flux de trésorerie importants.	Variation du BFR > 0 : situation viable a priori car des décalages de flux d'encaissement peuvent expliquer que ponctuellement le solde budgétaire soit négatif. <u>Point d'attention :</u> si le niveau de BFR est structurellement élevé, l'organisme doit disposer d'un niveau de trésorerie important.
Variation de Fonds de Roulement < 0	Situation viable à court terme notamment si le BFR est structurellement négatif. <u>Point d'attention :</u> Vérifier si la variation à la baisse du FR est ponctuelle ou répétée.	Variation du BFR > 0 : risque d'insolvabilité à moyen terme si le FR ne se redresse pas pour couvrir le BFR. <u>Point d'attention :</u> Vérifier si le solde budgétaire > 0 est dû à des opérations particulières qui généreraient des décalages de flux de trésorerie importants (recouvrement d'un crédit d'impôt par exemple). Variation du BFR < 0 : situation viable notamment si le niveau de BFR est structurellement négatif. <u>Point d'attention :</u> Vérifier si des opérations de trésorerie exceptionnelles peuvent expliquer le prélèvement sur la trésorerie (opérations au nom et pour le compte de tiers par exemple).	Variation du BFR < 0 : risque élevé d'insolvabilité car malgré une capacité à encaisser avant de décaisser, le solde budgétaire est négatif. <u>Point d'attention :</u> Il peut arriver que des opérations pluriannuelles nécessitent un prélèvement sur le fonds de roulement et que le solde budgétaire soit déficitaire. Il peut arriver que des opérations pluriannuelles nécessitent un prélèvement sur le fonds de roulement et que le solde budgétaire soit déficitaire. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si le FR s'était accru au cours des exercices antérieurs. Vérifier si des opérations de trésorerie exceptionnelles peuvent expliquer l'abondement de la trésorerie.	Variation du BFR > 0 : risque élevé d'insolvabilité car le FR ne finance pas le BFR et seule la trésorerie est mise à contribution. <u>Point d'attention :</u> Il peut arriver que des opérations pluriannuelles nécessitent un prélèvement sur le fonds de roulement et que le solde budgétaire soit déficitaire. Variation du BFR < 0 : risque élevé d'insolvabilité car malgré la capacité d'encaisser avant de décaisser, le solde budgétaire est négatif. <u>Point d'attention :</u> Il peut arriver que des opérations pluriannuelles nécessitent un prélèvement sur le fonds de roulement et que le solde budgétaire soit déficitaire. Vérifier si des opérations de trésorerie exceptionnelles peuvent expliquer le prélèvement sur la trésorerie.

Conseils de lecture :

Il convient de lire ce tableau en commençant par la variation du fonds de roulement : une variation de fonds de roulement positive est un signe de bonne santé financière car cela indique que l'organisme crée de la richesse. A l'inverse une variation négative du FR indique une destruction de richesse et doit attirer l'attention. Cependant, elle peut être aussi le signe d'un retour à un niveau historique.

Dans un deuxième temps, il convient de regarder la situation du solde budgétaire. Ce dernier correspond au flux de trésorerie généré par le budget de l'organisme. Pour la majorité des organismes il correspond à la quasi, voire totalité de la variation de trésorerie mais pour certains organismes des montants non négligeables seront uniquement suivis via des opérations non budgétaires (emprunts, cautionnements, conventions de mandats...). Il est donc nécessaire de distinguer la variation de trésorerie issue du budget de l'organisme et les autres opérations d'encaissement/décaissement.

La variation du fonds de roulement (FR), la variation de trésorerie (T) et la variation du besoin en fonds de roulement (BFR) sont liées par l'"équation bilancielle" : $T = FR - BFR$. Le BFR est ici déduit de la variation de FR et de la variation de T.

Un $BFR > 0$ indique que l'organisme décaisse plus vite qu'il n'encaisse et donc qu'il est nécessaire de prélever sur la trésorerie afin de financer les opérations lancées. A l'inverse un $BFR < 0$ indique que l'organisme encaisse plus vite qu'il ne décaisse et donc que la trésorerie est abondée.

Points d'attention :

Chaque situation est à apprécier en fonction :

- du niveau de fonds de roulement et du niveau de trésorerie. Ce dernier est à jauger en fonction du cycle infra-annuel des encaissements / décaissements sur la base du plan de trésorerie ;
- de l'historique d'évolution du fonds de roulement et de la trésorerie ;
- des investissements prévus dans les années à venir sur la base du tableau des opérations pluriannuelles (vérifier notamment s'il n'y a pas des pics de crédits de paiement) ;
- de l'activité même de l'organisme (encaissement au comptant, besoins de financement important ...) afin de déterminer si le besoin en fonds de roulement est structurellement positif ou négatif ;
- il convient de faire la part de ce qui relève de l'exceptionnel (prélèvement sur la trésorerie pour financer un investissement) du chronique (prélèvement sur le fonds de roulement par exemple).

Certains indicateurs sont à analyser également :

- la capacité d'autofinancement car elle représente la capacité d'un organisme à dégager un flux de trésorerie à partir de son activité ;
- les ratios de délai d'encaissement clients et de paiement fournisseurs car des variations peuvent indiquer notamment une augmentation du besoin en fonds de roulement ;

Solde budgétaire / variation de la trésorerie :

Le solde budgétaire est un solde intermédiaire de la variation de la trésorerie, il valorise les flux de trésorerie générés par l'activité propre de l'organisme. Il peut donc arriver que d'une année sur l'autre ce solde varie sensiblement voire qu'il soit déficitaire. Dans ce dernier cas il convient d'isoler ce qui relève des opérations fléchées (cf. tableau des opérations fléchées) car celles-ci peuvent générer des décalages de flux importants.

Il faut veiller à ce que l'organisme, quoiqu'il en soit, soit en mesure de faire face à ces engagements vis à vis de tiers financeurs (Etat, Union Européenne...) dans le cas d'opérations pour comptes de tiers.

7. PLAFONDS D'EMPLOIS DES OPERATEURS DE L'ETAT

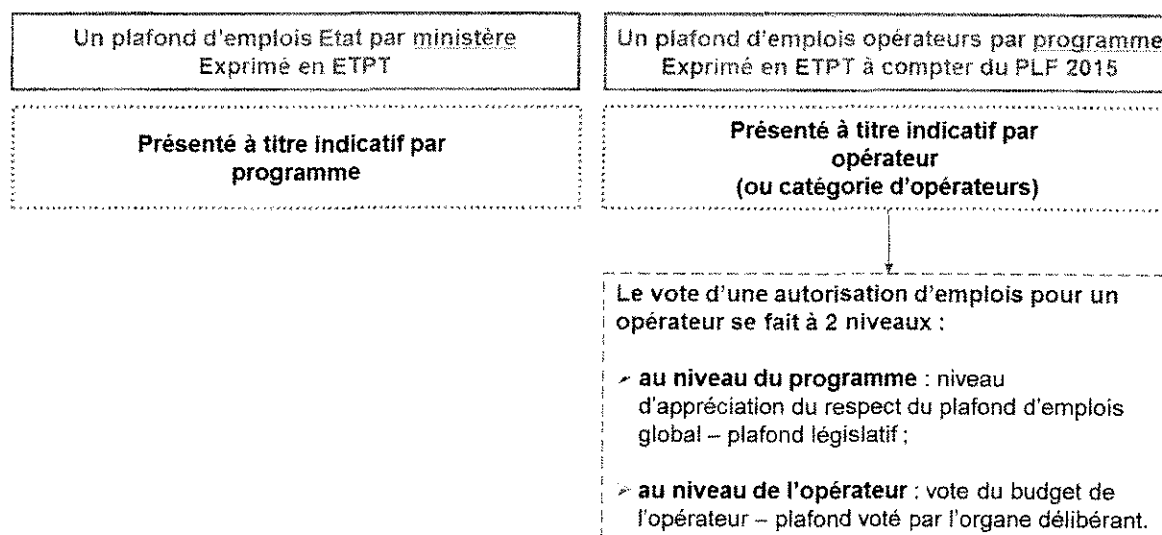
L'article 64 de la loi de finances initiale (LFI) 2008 prévoit qu'« à compter du 1er janvier 2009, le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'Etat est fixé chaque année en loi de finances ».

Le plafond d'emplois est voté par le Parlement au niveau des programmes et est ensuite réparti entre les opérateurs par le responsable de programme « chef de file ».

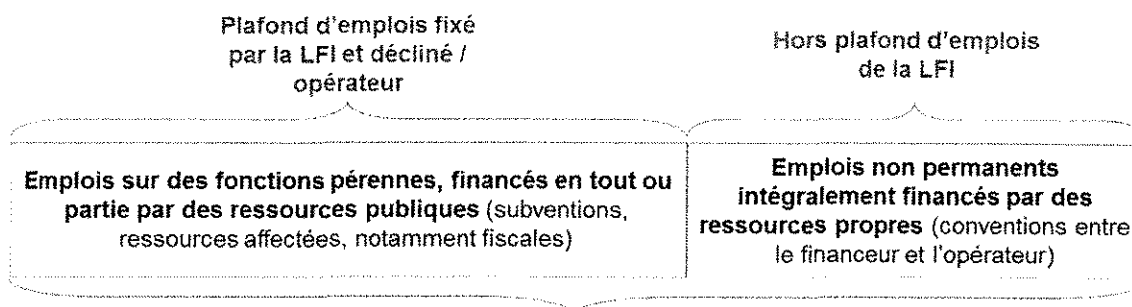
Il a pour objet de garantir :

- une maîtrise de l'emploi public (notamment de l'emploi permanent ou financé sur ressources publiques) ;
- une soutenabilité à moyen et long termes du financement de ces emplois.

Ainsi, depuis 2009 il existe deux plafonds distincts dans les documents budgétaires de l'Etat :



La construction du plafond d'emplois d'un opérateur (plafond) :



Autorisation d'emplois associée à l'enveloppe de dépenses de personnel votée par l'organe délibérant

A noter :

En plus (ou à la place) du plafond d'emplois de l'opérateur, il peut exister des personnels « Etat » affectés directement à l'opérateur. Il s'agit donc de personnels sous plafond d'emplois de l'Etat et ainsi rémunérés sur le titre 2 de l'Etat. Ces autorisations d'emplois ne font pas l'objet d'une approbation par l'organe délibérant de l'opérateur.

Exemple :

Emplois rémunérés par l'Etat
(titre 2) du ministère :

500 ETPT

Sous plafond d'autorisation d'emplois (plafond
législatif) du ministère

+

Emplois rémunérés
par l'opérateur sous plafond :

1000 ETPT

Sous plafond
d'autorisation d'emplois
opérateur législatif du
programme de
rattachement (« chef de
file »)

+

Emplois rémunérés par l'opérateur
sur ressources propres* :

30 ETPT

Hors plafond

Sous plafond
d'autorisation
d'emplois
approuvé par
l'organe
délibérant de
l'opérateur

Total des emplois
de l'opérateur :

1 530 ETPT

* Respectant les règles des emplois hors plafond (durée limitée dans le temps, financement intégral sur ressources propres, convention entre le financeur et l'opérateur précisant le nombre d'emplois et le montant...)

8. METHODOLOGIE DE CALCUL DE LA SCSP PONDEREE : EXEMPLE

La SCSP 2016 à prendre en compte par l'opérateur est le dernier montant notifié par le ou les responsables de programme.
Les cases en couleur sont à saisir, les autres résultent de calculs automatiques de manière à simplifier le travail des gestionnaires.

OPERATEUR X

BI N-1 soit BI 2015 pour 2016 (en euros)

Personnel	Fonctionnement	Intervention	Total
5 300 000	15 000 000	678 000	20 978 000,00
5 300 000,00	15 678 000,00		20 978 000,00
25,3%	71,5%	3,2%	100,0%
25,26%	74,74%		100,00%

ventilation par nature de dépenses, à l'exception des :

- dotations aux amortissements et provisions
- valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés
- dépenses d'intervention financées par des montants identiques de crédits de titre 6 du programme concerné et d'autres programmes de l'Etat (dispositif d'intervention pour compte de tiers)

Clé de répartition retenue dans l'exemple ci-dessus :

dépenses de personnel	Autres dépenses	Total
25,3%	74,7%	100,0%

	Base de mise en réserve à 0,5%*	Base de mise en réserve à 6%*	Total
Subvention LFI 2016 du Programme X	26 000 000		
Taux de mise en réserve	0,5%	6%	
Réserve 2016 opérateur sur le programme X	32 844	1 165 873	1 198 717
Montant initial de la dotation LFI 2016	26 000 000		
Montant total de la réserve 2016 opérateur		1 165 873	
Montant de la dotation globale 2016 nette de réserve à notifier à l'opérateur (inscrite au BI 2016)	24 834 127		

* Les taux de mise en réserve indiqués sont les taux minima prévus dans la LPFP 2014-2019. Les taux définitifs pour l'année 2016 seront fixés lors du dépôt du PLF 2016 au Parlement.

ANNEXES : COMPTABILITE GENERALE**9. CONTROLE INTERNE COMPTABLE****I. OBJECTIFS, FINALITES ET ENJEUX**

Le contrôle interne comptable (CIC) est un des leviers permettant d'atteindre l'objectif de qualité comptable.

L'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique dispose que « dans chaque organisme est mis en place un dispositif de contrôle interne (...) comptable ». Il précise que ce dispositif « a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur jusqu'à son dénouement comptable » et que « le ministre chargé du budget définit le cadre de référence d[u] contrôle [...] interne [...] comptable ».

Les travaux demandés aux organismes leur permettent de formaliser leur dispositif de CIC et de valoriser ce travail vis-à-vis de l'extérieur, en particulier de la Cour des comptes.

II. TRAVAUX A CONDUIRE AVANT LE 30 OCTOBRE 2015

Il est demandé aux organismes :

- de renseigner avant le 30 octobre 2015, le questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne comptable au sein des organismes publics (QCIC) qui figure ci-après :
 - soit selon les consignes données par leur ministère de tutelle ;
 - soit, pour les organismes qui relèvent de la tutelle des ministères dont la liste figure ci-dessous⁴, sur l'intranet Ulysse de la DGFIP, espace organismes publics et GIP nationaux. Les agents comptables et les ordonnateurs (référents contrôle interne comptable) renseigneront ce questionnaire à compter du 1er septembre 2015.
- de transmettre les outils demandés par leur ministère de tutelle ; les organismes de taille restreinte peuvent renseigner l'outil-processus-risque-action (OPRA) joint ci-après, s'ils remplissent au moins un des trois critères ci-dessous⁵. Les ministres peuvent assouplir ces critères ;
- de présenter l'ensemble du dispositif à l'organe délibérant.

⁴ Les organismes qui relèvent de la tutelle des ministères suivants, renseignent le questionnaire sur l'intranet Ulysse, espace organismes publics et GIP nationaux :

- le ministère de l'agriculture, de l'agroalimentaire et de la forêt ;
- le ministère des affaires étrangères et du développement international ;
- la mission enseignement scolaire du ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche ;
- le ministère de la justice ;
- le ministère des outre-mer.

⁵ Les trois critères sont les suivants :

- effectif total inférieur ou égal à 20 ETPT ;
- montant cumulé des dépenses hors dépenses de personnel et hors dépenses d'intervention inférieur ou égal à 500 000 euros par an ;
- nombre de factures traitées inférieur ou égal à 1000 par an.

Questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne comptable au sein des organismes publics

NOM de l'organisme
MINISTERE(S) DE TUTELLE
DATE de réponse
FONCTION(S) des personne(s) chargée(s) de la réponse

Partie 1 : Acteurs du CIC

1	Existe-t-il un texte organisant le CIC au sein de l'organisme précisant notamment le rôle de chaque acteur ?	Non	Un texte est en cours de rédaction / validation	Un texte a été rédigé / validé
2	Le pilotage du dispositif de CIC est-il assuré au sein d'une instance collégiale, spécifique ou non, rattachée à la direction ?	Le pilotage du dispositif de CIC au sein de l'organisme n'est pas décidé au sein d'une instance collégiale	Le pilotage du dispositif de CIC est assuré au sein d'une instance collégiale qui n'est pas rattachée à la direction	Le pilotage du dispositif de CIC est assuré au sein d'une instance collégiale rattachée à la direction
3	Un / des référent(s) CIC a / ont-il(s) été désigné(s) ?	Non	Un référent CIC a été désigné	Des référents CIC ont été désignés
			Nom du référent	Nom du référent principal
4	Quel est le périmètre d'intervention du / des référent(s) CIC ?	Non concerné	Le(s) référent(s) n'intervient / n'interviennent qu'à l'intérieur du service auquel il(s) est / sont rattaché(s) pour y déployer le CIC	Le(s) référent(s) CIC intervient / interviennent sur l'intégralité de la fonction financière et comptable pour y déployer le CIC
5	Une présentation du dispositif de CIC (a minima la cartographie des risques et le plan d'actions) est-elle effectuée annuellement devant l'organe délibérant, structure de gouvernance du CIC ?	Les outils de pilotage du CIC ne sont pas présentés à l'organe délibérant	Une présentation des outils de pilotage est effectuée fréquemment devant l'organe délibérant	Une présentation des outils de pilotage est effectuée chaque année devant l'organe délibérant
			Date de la dernière présentation	Date de la dernière présentation

Partie 2 : Pilotage du CIC

6	Une cartographie des processus de la fonction financière et comptable a-t-elle été formalisée pour permettre d'identifier l'ensemble des processus de la fonction comptable et financière et parmi eux les processus prioritaires (1 à 3) ?	Aucune cartographie des processus n'a été formalisée	Une cartographie des processus a été formalisée pour identifier l'ensemble des processus de la fonction comptable et financière sans identifier de processus prioritaires	Une cartographie des processus a été formalisée pour identifier l'ensemble des processus de la fonction comptable et financière et parmi eux les processus prioritaires
---	---	--	---	---

7	Les outils de pilotage du CIC (cartographie des risques et plan d'actions) ont-ils été formalisés a minima pour les processus prioritaires préalablement déterminés en prenant en compte le plus de sources d'informations possible (retours des services, évaluation du dispositif, rapport d'audit...) ?	Les outils de pilotage du CIC n'ont pas été formalisés	Les outils de pilotage du CIC ont été formalisés pour les processus prioritaires sans nécessairement pouvoir prendre en compte l'ensemble des sources d'informations possibles	Les outils de pilotage du CIC ont été formalisés pour les processus prioritaires en prenant en compte l'ensemble des sources d'informations possibles
8	Les outils de pilotage sont-ils actualisés au moins une fois par an ?	Non concerné	Les outils de pilotage ne sont pas nécessairement actualisés au moins une fois par an	Les outils de pilotage sont actualisés au moins une fois par an
			Date de leur dernière actualisation	Date de leur dernière actualisation
Partie 3 : Outils et leviers du CIC				
9	Des outils ont-il été créés ou les modèles existants (notamment ceux de la DGFIP) ont-ils été adaptés afin qu'ils correspondent davantage aux besoins de l'organisme et qu'ils puissent être partagés dans tout l'organisme ?	Les modèles d'outils existants n'ont pas été adaptés et aucun outil propre à l'organisme n'a été créé	L'organisme a adapté les modèles d'outils existants ou créé des outils spécifiques mais ils ne sont pas partagés dans tout l'organisme	L'organisme a adapté les modèles d'outils existants ou créé des outils spécifiques qui sont partagés dans tout l'organisme
Partie 3.A : Le levier organisation				
10	Les tâches des acteurs sont-elles clairement attribuées et permettent-elles de garantir la continuité du service et la séparation des tâches (au regard des moyens humains de l'organisme) ?	Les tâches des acteurs ne sont pas clairement attribuées	Les tâches des acteurs sont attribuées mais ne permettent pas de garantir la continuité du service et la séparation des tâches	Les tâches des acteurs sont clairement attribuées et permettent de garantir la continuité du service et la séparation des tâches
11	Un suivi des habilitations informatiques et des délégations de pouvoir et de signature est-il organisé ?	Le suivi des habilitations informatiques et des délégations de pouvoir et de signature n'est pas ou est rarement organisé	Un suivi fréquent des habilitations informatiques et des délégations de pouvoir et de signature est organisé	Un suivi permanent des habilitations informatiques et des délégations de pouvoir et de signature est organisé
12	Une réflexion sur le positionnement des contrôles est-elle réalisée fréquemment à l'aune des évolutions organisationnelles ou informatiques ?	Une réflexion pour adapter le positionnement des contrôles n'est pas ou est rarement réalisée	Une réflexion pour adapter le positionnement des contrôles est fréquemment réalisée lors d'une évolution organisationnelle ou informatique	Une réflexion pour adapter le positionnement des contrôles est systématiquement réalisée lors d'une évolution organisationnelle ou informatique

Partie 3.B : Le levier documentation

13	Des organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) ont-il été déployés dans l'intégralité de la fonction financière et comptable et leur actualisation est-elle assurée dès que nécessaire (rotation de personnel, nouvelles arrivées) afin de représenter, en permanence, la réalité de l'organisation ?	Aucun OFN n'a été déployé ou dans une partie seulement de la fonction financière et comptable	Des OFN ont été déployés sur l'intégralité de la fonction financière et comptable mais ne sont pas actualisés dès que nécessaire	Des OFN ont été déployés sur l'intégralité de la fonction financière et comptable et sont actualisés dès que nécessaire
14	Dans les organismes où les moyens le permettent, les chefs de service intervenant dans un même processus ont-ils été réunis pour s'assurer, grâce aux OFN, de l'absence de redondance des tâches entre services ?	Non	Certains chefs de service se sont réunis pour s'assurer de l'absence de redondance de tâches entre leurs agents sur certains processus de la fonction financière et comptable	Les chefs de service se sont réunis pour s'assurer de l'absence de redondance de tâches entre agents pour au minima les processus prioritaires
15	La documentation des procédures est-elle actualisée à échéance régulière et facilement accessible ?	Aucune documentation des procédures n'a été élaborée	La documentation des procédures élaborée est facilement accessible mais non régulièrement actualisée	La documentation des procédures élaborée est facilement accessible, une veille est organisée afin de s'assurer de son actualisation régulière
16	Un modèle de documentation des procédures a-t-il été élaboré et diffusé au sein de l'organisme afin de permettre aux agents d'élaborer la documentation des opérations qu'ils réalisent ?	Non concerné	La documentation des procédures n'a pas été élaborée par les agents qui réalisent les opérations concernées	La documentation des procédures a été élaborée par les agents réalisant les opérations documentées à partir d'un modèle uniforme dans l'ensemble de l'organisme
17	La documentation des risques élaborée par la DGFIP (les référentiels de contrôle interne) ou les ministères de tutelle est-elle consultée pour aider à l'identification des risques au sein de l'organisme ?	Non	Cette documentation, élaborée par processus, est parfois utilisée pour aider à l'identification des risques	Cette documentation, élaborée par processus, est systématiquement utilisée pour aider à l'identification des risques
18	Un plan de formation a-t-il été formalisé afin d'anticiper les besoins en formation aux procédures et aux outils de la fonction financière et comptable ?	Les formations aux procédures et aux outils de la fonction financière et comptable ne sont pas systématiquement anticipées	Les formations aux procédures et aux outils de la fonction financière et comptable sont systématiquement anticipées mais non formalisées dans un plan de formation	Un plan de formation formalisé permet d'anticiper les besoins en formation aux procédures et outils de la fonction financière et comptable

19	Les agents ont-ils suivi des actions de formation, de sensibilisation ou participé à des groupes de travail pour les sensibiliser au dispositif de CIC ?	Non	Les agents ont assisté à des formations, à des sensibilisations ou participé à des groupes de travail au cours de ces dernières années	Les agents ont assisté à des formations, des sensibilisations ou participé à des groupes de travail en 2015
Partie 3.C Le levier traçabilité				
20	Les intervenants et les interventions sont-ils tracés dans le système d'information ou grâce au format papier depuis le fait générateur jusqu'à l'enregistrement en comptabilité sur l'intégralité de la fonction financière et comptable ?	La traçabilité des intervenants et des interventions n'est pas assurée	La traçabilité des intervenants et des interventions est assurée sur une partie seulement de la fonction financière et comptable	La traçabilité des intervenants et des interventions est assurée sur l'intégralité de la fonction financière et comptable
21	L'archivage des données est-elle assurée dans le respect d'un plan de classement qui garantit la conservation et l'accessibilité de ces données ?	L'archivage des données n'est pas assuré	Les données sont archivées et rendues accessibles mais aucun plan de classement n'a été adopté	Un plan de classement a été adopté pour assurer la conservation et l'accessibilité des données archivées
Partie 4 : Évaluation du CIC				
22	Avez-vous auto-évalué la maturité de votre dispositif grâce à l'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) ?	La maturité du dispositif n'a pas été auto-évaluée par une EMR	L'EMR a été réalisée de manière globale pour évaluer la maturité du dispositif dans son ensemble	L'EMR a été réalisée par processus pour les processus prioritaires Précisez le(s) processus
23	L'encadrement a-t-il tracé les contrôles de supervision a posteriori qu'il a réalisés afin de constituer une source d'informations pour renforcer le dispositif de CIC ?	Aucun contrôle de supervision n'a été réalisé	Des contrôles de supervision a posteriori ont été réalisés sans être tracés	Des contrôles de supervision ont été réalisés et tracés pour constituer une source d'informations pour renforcer le dispositif de CIC
24	Un programme et un comité d'audit interne ont-ils été mis en place au sein de l'organisme ?	Non	Un programme d'audit interne a été adopté mais le comité d'audit interne n'est pas encore en place ou est en cours d'installation	Un programme d'audit interne et un comité d'audit interne ont été mis en place au sein de l'organisme
25	Si vos comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, ce dernier a-t-il effectué une revue du dispositif de CIC déployé au sein de l'organisme et formulé des observations à son sujet ?	Non concerné	Le commissaire aux comptes n'a effectué une revue du dispositif de CIC et n'a donc pas émis d'observations à son sujet	Le commissaire aux comptes a effectué une revue du dispositif de CIC et a émis des observations à son sujet

**1 : Identifiez, pour l'exercice à venir, les trois risques majeurs et le processus dans lequel il s'inscrit	Risque majeur 1	Risque majeur 2	Risque majeur 3
	Processus 1	Processus 2	Processus 3
**2 : indiquez la/les raison(s) qui vous a / ont permis d'identifier ces trois risques comme étant majeurs (l'impact financier, la probabilité de réalisation, la fréquence, la capacité de l'organisme à y répondre...)	Raison(s) qui vous a / ont permis d'identifier le risque 1 comme majeur	Raison(s) qui vous a / ont permis d'identifier le risque 2 comme majeur	Raison(s) qui vous a / ont permis d'identifier le risque 3 comme majeur
**3 : Si vous le pouvez quantifiez l'impact en euros, en pourcentage, en temps de travail... de chaque risque s'il se réalisait	Impact risque majeur 1	Impact risque majeur 2	Impact risque majeur 3
**4 : Indiquez l'action de maîtrise des risques prévue pour chaque risque majeur identifié	Action pour le risque majeur 1	Action pour le risque majeur 2	Action pour le risque majeur 3
Observations			

*processus prioritaire : la détermination de processus prioritaires se fait principalement au regard du poids financier de ces derniers dans l'ensemble des processus de la fonction comptable et financière de l'organisme

**1, 2, 3 et 4 : il appartient à chaque organisme de : 1) déterminer les trois risques qu'il considère comme majeurs, 2) indiquer la / les raison(s) qui lui a / ont permis de déterminer ces risques comme majeurs, 3) quantifier l'impact du risque s'il se réalisait au regard d'un des critères proposés ou de tout autre critère et 4) d'indiquer l'action de maîtrise des risques mise en place pour chacun de ces risques majeurs.

Notice d'élaboration de l'outil processus – risque – action

L'outil processus - risque - action (OPRA) est un outil conçu pour répondre aux besoins des petits établissements en terme de formalisation du dispositif de contrôle interne comptable (CIC). Son principe est de regrouper la cartographie et le plan d'action sous la forme d'un tableau synthétique. Le nombre de lignes dépend du nombre de risques et donc d'actions mises en place, celui-ci ne doit pas excéder 10 lignes à échéance annuelle.

Les 6 colonnes doivent être renseignées de la manière suivante :

- la colonne processus permet de faire figurer le processus dans lequel le risque a été identifié ;
- la colonne risque détecté permet d'inscrire le risque, cela doit être fait de manière précise et pragmatique afin d'en faciliter la compréhension et s'accompagner d'une cotation entre fort, moyen et faible grâce au code couleur ;
- la colonne origine du risque implique pour l'organisme d'identifier si le risque est dû à un défaut d'organisation, de documentation ou de traçabilité ;
- la colonne action doit faire figurer l'action mise en place pour supprimer le risque identifié, de la clarté et simplicité de son énoncé dépendra l'efficacité de l'action ;
- la colonne acteur concerné permet l'identification d'une personne de manière nominative ou d'un groupe de personnes s'ils sont plusieurs à être porteurs de l'action ;
- l'échéance renseignée est celle au terme de laquelle l'action doit avoir été réalisée et le risque supprimé, elle peut être supra-annuelle (jusque N+2), annuelle ou infra-annuelle.

Processus	Risque détecté	Origine du risque (dû à un défaut de ...)	Action	Acteur(s) concerné(s)	Echéance
-----------	----------------	---	--------	-----------------------	----------

		organisation			
		documentation			
		traçabilité			
		organisation			
		documentation			
		traçabilité			
		organisation			
		documentation			
		traçabilité			
		organisation			
		documentation			
		traçabilité			
		organisation			
		documentation			
		traçabilité			

risque faible risque moyen risque fort

10. ANNEXE QUALITE COMPTABLE

Cette annexe présente en première partie les dernières instructions comptables publiées, notamment suite à la publication d'avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP). Les organismes trouveront en seconde partie un tableau de synthèse des instructions comptables, ainsi que le modèle du questionnaire de la qualité comptable à renseigner sur l'intranet Ulysse de la DGFIP par l'agent comptable, à partir du 1^{er} septembre 2015.

I. Actualités normatives**1. Les ressources affectées**

Les nouvelles normes comptables ainsi que le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique rendent obsolète le dispositif des ressources affectées régi par l'instruction N° 93-059-M9 du 18 mai 1993 à compter du 1^{er} janvier 2016. Ce dispositif disparaît à la fois pour les organismes qui appliquent la comptabilité budgétaire en AE/CP et pour les organismes hors champ d'application de la comptabilité budgétaire.

Seules les conventions qui subsistent après le 1^{er} janvier 2016 doivent être retraitées selon les dispositions de l'instruction relative aux modalités de retraitement des conventions de ressources affectées qui sera publiée prochainement⁶ :

- en opération pour compte de tiers en comptabilité générale ;
- en opération pour compte propre en comptabilité générale et en recettes fléchées en comptabilité budgétaire.

Une instruction relative aux modalités de retraitement sera prochainement publiée.

2. Les dispositifs d'intervention

L'instruction n°15-0004 du 6 juillet 2015 définit les modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention. Les dispositifs d'intervention sont des aides économiques et sociales versées à un ou plusieurs bénéficiaire(s) final(aux) par un organisme redistributeur afin d'exécuter un dispositif ou une politique publique déterminée.

Les dispositifs d'intervention peuvent être gérés par les organismes de manière autonome ou par simple délégation d'un tiers financeur (le plus souvent l'État). Les règles de comptabilisation dans les comptes de l'organisme dépendent du degré d'autonomie que le tiers financeur lui a accordé : dispositif d'intervention pour compte propre ou dispositif d'intervention pour compte de tiers.

Lorsque le dispositif d'intervention est « pour compte propre », l'opération est alors comptabilisée au compte de résultat de l'organisme (en charges en cours d'année) et donne lieu, selon les cas, à un passif (charge à payer ou provision) en clôture d'exercice ou, lorsque l'ensemble des conditions constitutives du droit du bénéficiaire n'est pas rempli au 31 décembre de l'année, à la mention d'un engagement hors bilan en annexe.

A contrario, un dispositif d'intervention « pour compte de tiers » n'est pas retracé dans les charges de l'organisme redistributeur, les opérations y afférentes sont directement comptabilisées en comptes de tiers et ne donnent pas lieu à opérations d'inventaire visant à comptabiliser des charges à payer, provisions ou engagements hors bilan au 31 décembre de l'année.

Cette instruction est applicable aux comptes clos au 31 décembre 2016, avec possibilité d'application anticipée.

⁶ Une première présentation de ces modalités a été effectuée au cours de la journée d'études du 29 juin 2015, la documentation relative est disponible à l'adresse suivante : <http://ulysse.dgfiip.metier/operateurs-de-letat-et-eprn-accueil>

II. Tableau de synthèse des instructions comptables

Ces instructions complètent les instructions codificatrices M9. Elles s'appliquent aux organismes aux exercices comptables avant la date d'entrée en vigueur du recueil des normes comptables (cf arrêté du 1^{er} juillet 2015).

Instruction	Date de mise en œuvre	Périmètre d'exclusion
Instruction du 18 décembre 2012 relative à la comptabilisation des financements externes de l'actif	Comptes clos au 31 décembre 2013	M9-6
Instruction du 14 octobre 2013 relative aux modalités de première comptabilisation des immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées	Application immédiate	-
Instruction du 20 novembre 2013 relative aux modalités de comptabilisation des subventions reçues	Comptes clos au 31 décembre 2014 avec possibilité d'application anticipée	-
Instruction du 20 novembre 2013 relative aux modalités de comptabilisation des opérations pluriannuelles	Comptes clos au 31 décembre 2016 avec possibilité d'application anticipée	M9-6
		M9-9
Instruction du 27 novembre 2013 relative aux modalités de comptabilisation des droits à congés, des CET, des heures supplémentaires et des heures complémentaires	Comptes clos au 31 décembre 2014 avec possibilité d'application anticipée	M9-6
		M9-9
Instruction du 29 janvier 2014 relative à la comptabilisation des transferts d'actifs entre entités du secteur public	Comptes clos au 31 décembre 2014 avec possibilité d'application anticipée	-
Instruction du 31 janvier 2014 relative à la comptabilisation des immobilisations incorporelles et corporelles contrôlées conjointement	Comptes clos au 31 décembre 2014	-
Instruction du 9 avril 2014 relative aux modalités de mise œuvre de la comptabilisation par composants des actifs	Application immédiate	-
Instruction du 10 avril 2014 relative à la comptabilisation des changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs	Application immédiate	M9-4
		M9-5
		M9-51
Instruction du 30 juin 2014 relative aux partenariats publics privés (PPP)	Application immédiate	-
Instruction du 6 juillet 2015 relative aux modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention	Comptes clos au 31 décembre 2016 avec possibilité d'application anticipée	M9-6
		M9-9
Instruction relative aux modalités de retraitement budgétaire et comptable des opérations comptabilisées en ressources affectées : en cours de publication	Application immédiate	M9-6
		M9-9

Questionnaire de qualité comptable de la circulaire comptable et budgétaire 2016

1 – Référentiel comptable applicable

Question 1 : « A quelle échéance votre organisme sera-t-il en mesure d'appliquer le référentiel comptable commun (pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement) ? »		
1 ^{er} janvier 2016		
1 ^{er} janvier 2017		
1 ^{er} janvier 2018		
1 ^{er} janvier 2019		
1 ^{er} janvier 2020		
Question 2 : Quel référentiel comptable sera appliqué par votre établissement aux comptes clos de l'exercice 2016 ? S'il ne s'agit pas du référentiel comptable commun, indiquez précisément le nom de l'instruction codificatrice M9 à laquelle vous êtes soumis		
Instruction commune		
Instruction M9-1		
Instruction M9-2		
Instruction M9-3		
Instruction M9-4		
Instruction M9-5		
Instruction M9-5 f		
Instruction M9-10		
Autres		

2 – Consolidation des comptes

Le nombre moyen de salariés permanents de votre établissement est-il supérieur à 250 ?	Oui	Non
Le montant hors taxes du chiffre d'affaires de votre établissement est-il supérieur à 30 millions d'euros ?	Oui	Non
Le total du bilan de votre établissement est-il supérieur à 15 millions d'euros ?	Oui	Non
Votre établissement exerce-t-il un contrôle ou une influence notable sur une autre entité juridique ?	Oui	Non
Votre établissement a-t-il produit des comptes consolidés au titre de l'exercice 2014 ?	Oui	Non
Votre établissement a-t-il prévu de le faire au titre de l'exercice 2015 ?	Oui	Non

3 – Recensement des partenariats publics privés

Des opérations de partenariats publics privés sont-elles en cours au sein de votre organisme ?	Oui	Non
--	-----	-----

Si oui, veuillez remplir le tableau ci-dessous :

Tableau de recensement des partenariats publics privés						
Libellé du contrat	Montant global du contrat	Montant des dotations comptabilisées au 31/12/2014	Montant des dotations versées au cours de l'exercice 2015	Montant des dotations comptabilisées au 31/12/2015	Notification	Date d'achèvement

4 – Situation en matière d'immobilisations corporelles

Existe-t-il un inventaire physique à jour ?	Oui	Non
Existe-t-il un inventaire comptable à jour ?	Oui	Non
Y a-t-il un rapprochement régulier de l'inventaire physique avec l'inventaire comptable ?	Oui	Non
Votre établissement a-t-il mis en place un dispositif de contrôle interne ?	Oui	Non

* pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement, le référentiel comptable doit être mis en œuvre en 2016 ou 2017

11. DISPOSITIFS MIS EN ŒUVRE SUR FINANCEMENTS DE L'ÉTAT**I. Objectifs, finalités et enjeux**

Les dispositifs d'intervention (ou transferts) mis en œuvre par des organismes, opérateurs ou non, sur financement du titre 6 du budget de l'État dans le cadre de transferts indirects doivent être qualifiés de dispositifs d'intervention pour compte propre (dispositifs non transparents) ou pour compte de l'État (dispositifs transparents), selon le degré d'autonomie du tiers intermédiaire dans le processus d'attribution de l'aide au bénéficiaire final.

De nombreux organismes publics reçoivent de l'État des financements dont ils ne sont pas les bénéficiaires finaux mais qu'ils ont vocation à redistribuer à un destinataire autre (ménages, entreprises, entités publiques), réel bénéficiaire final de la mesure d'aide ou de soutien financier.

- Parmi ces transferts indirects, ceux pour lesquels l'organisme dispose d'une certaine autonomie dans la procédure de décision d'allocation de l'aide (choix des critères d'allocation et des bénéficiaires, montants versés) sont des opérations pour compte propre sur financement de l'État. Il s'agit de produits d'exploitation inscrits au compte 757 de l'établissement ; les reversements afférents aux bénéficiaires finaux étant constitutifs de charges d'exploitation imputées au compte 657 de l'établissement et les éventuels engagements pris et non dénoués sur l'exercice étant comptabilisés en charges à payer, en provisions pour charges ou en engagements hors bilan⁷.
- L'autre catégorie de transferts indirects concerne les dispositifs d'intervention pour compte de l'État, que l'organisme initie au nom et pour le compte de l'État, sans marge d'appréciation ni de manœuvre quant aux critères d'attribution ni quant au niveau de décaissement et encaissement relatifs à ce dispositif. Ces dispositifs doivent être suivis en compte de tiers et non dans le budget de l'organisme, puisque in fine c'est l'État et non l'établissement qui en supporte la charge. Le tableau de suivi des opérations au nom et pour le compte de l'État permet d'informer le conseil d'administration sur ces opérations qui ne sont pas retracées au compte de résultat. Dans ce cas, l'organisme doit communiquer au CBCM du ministère de tutelle les informations nécessaires à la correcte comptabilisation de ces opérations dans les comptes de l'État.

La qualification de ces dispositifs est importante pour la qualité comptable des établissements et de l'État. Au final, l'objectif est celui de la cohérence des comptes entre ceux de l'État et des intermédiaires qui agissent pour son compte ainsi que l'exhaustivité des charges qui y sont retracées (en charges, charges à payer, provisions pour charges ou engagements hors bilan). C'est pourquoi, la décision sur la qualification de chaque dispositif doit nécessairement être partagée.

II. Travaux à conduire :

Chaque établissement recevant des financements du titre 6 du budget de l'État doit recenser annuellement tous les dispositifs d'intervention qu'il met en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects, en distinguant ceux qui sont pour compte propre (non transparents) de ceux qui sont gérés pour compte d'un tiers (transparents) : cette qualification est à renseigner et renvoyer sur la baf du CBCM du ministère de tutelle et mail du DCM (liste annexée) via le tableau synthétique repris ci-après, pour le 30 novembre prochain. Le recensement et la qualification des dispositifs d'intervention sur financement de l'État s'opèrent sur la base des conventions notifiées par l'État.

- Les dispositifs pour compte propre (réponse Oui dans la colonne 3 du tableau) devront faire l'objet d'écritures d'inventaire dans les comptes de l'entité : charge à payer, provision ou engagement hors bilan comptabilisés dans les comptes de l'entité contrôlée.
- Pour ceux gérés en compte de tiers (réponse Non dans la colonne 3 du tableau), il conviendra de communiquer ultérieurement⁸ au CBCM du ministère de tutelle, les éléments nécessaires à la valorisation, dans les comptes de l'État, des conséquences patrimoniales des engagements non soldés couverts ou non couverts par des CP notifiés: charge à payer, provision ou engagement hors bilan à comptabiliser dans les comptes de l'État.

Les services du CGEfi ainsi que ceux du CBCM pourront être consultés, les premiers pour un appui à la réalisation du recensement, les seconds afin de partager l'analyse faite quant à la qualification des dispositifs d'intervention recensés.

Pour rappel, les dispositifs d'intervention pour compte de l'État répondent aux trois critères cumulatifs suivants :

- intervention de trois acteurs dans la procédure : l'État, l'entité contrôlée et le bénéficiaire final ;

⁷ L'instruction n° BOFIP-GCP-15-0004 du 6 juillet 2015 définit les modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention.

⁸ Dans le cadre de la réconciliation des dettes et créances entre l'État et ses entités contrôlées (le guide métier précisant les modalités de restitution est en cours de mise à jour et sera transmis par le CBCM du ministère de tutelle).

- l'entité contrôlée ne dispose d'aucune autonomie dans la prise de décision, qu'elle prenne l'engagement au nom de l'État, ou qu'elle n'intervienne qu'en qualité de payeur ;
- le financement de ces dispositifs est assuré en tout ou partie par l'État, au moyen de dépenses de transferts indirects (titre 6 du budget de l'Etat).

III. Conseils pratiques et exemples

1. Exemple de dispositif pour compte propre sur financement de l'État

L'ANR, dans le cadre de sa mission de promotion et de financement des recherches fondamentales, appliquées et finalisées alloue des aides à des projets de recherche et de développement technologique sélectionnés par voie d'appel d'offres (articles 2 et 3 du décret du 1er août 2006). Ces aides sont des versements sans contrepartie équivalente comptabilisable et significative d'échange, intervenant pour le compte de l'État au profit de bénéficiaires qui peuvent être soit des organismes publics, soit des entreprises privées. A ce titre, les financements effectués par l'ANR répondent de fait à la définition des transferts indirects.

Chaque année, l'ANR fixe les thématiques de ses programmes et les appels à projets engagés dans le cadre de ces programmes. Les dossiers de candidature sont examinés par un comité d'évaluation, puis classés par un comité d'orientation stratégique selon des critères de qualité scientifique et technique. La décision d'attribution est prise par le directeur général de l'ANR sur la base des résultats communiqués par le comité. A l'issue de l'instruction du dossier de candidature, intervient la notification de la décision d'attribution ou la signature d'une convention précisant la durée et le montant de l'aide. La mise en œuvre du dispositif relève soit de l'agence, soit d'établissements supports.

Compte tenu de la réelle autonomie de l'ANR dans l'allocation des aides à la recherche, le dispositif est dit pour compte propre.

2. Exemple de dispositif pour compte de l'État

Les conventions industrielles de formation par la recherche (CIFRE) sont des accords de trois ans passés entre l'ANRT et une entreprise qui s'engage à recruter un jeune diplômé de niveau bac+5 et à lui confier des travaux menés en collaboration directe avec une équipe de recherche extérieure à l'entreprise. En échange, elle perçoit, sur la durée de la convention, une subvention de la part de l'État dont les modalités de versements, au titre d'un exercice, sont précisées par une convention annuelle conclue entre l'État et l'organisme intermédiaire. Le ministère fixe, dans cette convention, le montant annuel forfaitaire de la subvention attribuée aux entreprises pour chaque personne recrutée dans le cadre d'une CIFRE. L'ANRT est chargée de l'instruction des dossiers et du versement de la subvention.

Compte tenu du peu de marge de manœuvre de l'ANRT dans la mise en œuvre de ce dispositif, celui-ci est qualifié de dispositif pour compte de l'État.

IV. Calendrier et modalités de restitution

Les éléments relatifs aux dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects doivent être restitués au moyen du tableau de recensement (joint ci-après) **au DCM concerné avant le 30 novembre 2015**. Il s'agit de dresser la liste exhaustive des dispositifs d'intervention sur financement de l'État dont l'entité contrôlée assure la gestion et d'indiquer pour chacun le ministère de rattachement et l'existence ou non d'une autonomie de gestion du dispositif pour l'entité contrôlée.

Il est rappelé que le bureau CE-2B n'est pas destinataire du tableau de recensement et qu'il n'assure pas, par conséquent, la retransmission de ces informations aux DCM.

Les DCM doivent en revanche transmettre à la DGFIP (bureau CE-2B) les tableaux de recensement des organismes qui relèvent de leur ministère pour le 15 décembre 2015.

V. Documentation de référence

- Guide de réconciliation des dettes et créances de l'Etat et de ses entités contrôlées.

Publié le 14 novembre 2013 sur Nausicaa (chemin d'accès : Accueil > Gestion publique > Comptabilité et dépense de l'Etat > Qualité comptable > Clôture des comptes > Opérations d'inventaire > Charges), ce guide est actualisé annuellement au courant de l'automne.

1. Instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs
2. Instructions codificatrices M9
3. Instruction n° BOFIP-GCP- 15-0004 du 6 juillet 2015 définit les modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention.

Tableau synthétique à renvoyer par chaque établissement avant le 30 novembre 2015 au DCM de tutelle et au bureau CE-2B :

Etablissement :
Opérateur (O/N):

A RETOURNER AU DCM AVANT LE 30 NOVEMBRE 2015

1	2	3	4	5
Dispositif d'intervention mis en œuvre par l'établissement	Ministère de réconciliation du dispositif	L'entité détermine les critères d'attribution, les montants versés et/ou intervient dans le choix des bénéficiaires (O/N)	L'entité inscrit ce dispositif dans son budget (O/N)	L'entité traite ce dispositif en ressources affectées (O/N)

A. Réconciliation des dettes et créances réciproques avec les tiers

I. Objectifs, finalités et enjeux

La corroboration des données figurant dans les états financiers d'une entité par comparaison avec les données disponibles dans une autre entité, en relation avec la première, est une technique d'audit et de fiabilisation comptable largement utilisée par les commissaires aux comptes des établissements pratiquant la certification, dans le cadre de la norme d'exercice professionnel 505 « les demandes de confirmation des tiers ». Le commissaire aux comptes utilise cette méthode lorsqu'il l'estime nécessaire à la collecte d'éléments suffisants et appropriés pour vérifier une information comptable.

Cette procédure permet concrètement de s'assurer que les éléments comptabilisés dans les comptes des différentes entités concernant des opérations réciproques sont effectivement cohérents et, dans le cas contraire, de prendre les mesures correctives qui s'imposent afin d'éviter les observations des certificateurs.

Afin de s'assurer de la qualité des opérations enregistrées dans ses comptes, un établissement public doit mettre en œuvre une procédure de réconciliation, pour les données de montant significatif, avec l'ensemble des tiers avec lesquels il a des liens financiers, et pas seulement avec l'État.

Ces travaux devront notamment être réalisés par les établissements dont les comptes ne font pas l'objet d'une procédure de certification par des commissaires aux comptes.

II. Travaux à conduire

La technique est généralement utilisée pour confirmer ou infirmer :

- un solde de compte et les éléments le composant ;
- les termes d'un contrat ou l'absence d'accords particuliers susceptibles d'avoir une incidence sur la comptabilisation de produits ;
- l'absence d'engagements hors bilan.

L'établissement public peut adresser une demande fermée ou ouverte. Dans le premier cas, le tiers interrogé donne son accord sur l'information fournie par l'établissement public. Dans le second cas, le tiers fournit lui-même l'information.

De manière non exhaustive, la demande peut être adressée :

- aux clients de l'établissement public, sous forme de demande fermée, le tiers précisant s'il est en accord avec le solde relevé dans les comptes de l'établissement ;
- aux fournisseurs pour obtenir, par exemple, un état du solde au nom de l'établissement, des livraisons non encore facturées, des effets acceptés non encore échus, des avances sur commandes en cours, des montants de factures avec clause de réserve de propriété..., la demande est donc le plus souvent ouverte ;
- aux banques et directions départementales ou régionales des finances publiques pour obtenir les soldes en comptes courants, le montant des emprunts éventuels, des effets escomptés, des garanties, les relevés de comptes, le nom des personnes détentrices de l'autorisation de signature, etc. ;
- aux établissements publics éventuellement concernés par des relations patrimoniales, financières, etc. avec l'établissement public concerné ;
- aux avocats (état des litiges, risques encourus...), sociétés d'assurance ou experts fiscaux (couverture des polices, ...), ...

L'établissement public, agissant en lieu et place du certificateur, a la maîtrise de la sélection des tiers à qui il souhaite adresser ses demandes de confirmation, de la rédaction et de l'envoi de ces demandes, ainsi que des éventuelles relances, de la réception et de l'analyse des réponses.

En cas de non-concordance de la réponse du tiers avec les éléments comptables détenus par l'établissement, ce dernier doit poursuivre ses échanges de manière à identifier l'origine de l'anomalie et à procéder, le cas échéant, à une correction.

III. Conseils pratiques et exemples

Cette démarche, déterminante en termes de sincérité des comptes, doit être adaptée en fonction des caractéristiques propres à chaque établissement public.

En effet, s'il est toujours important de vérifier les situations bancaires et d'obtenir les informations émanant de tiers permettant d'évaluer les risques pouvant conduire à des provisions/dépréciations, il convient pour les « clients » et « fournisseurs » d'avoir une démarche sélective, fondée sur le caractère significatif des enjeux concernés.

La démarche de réconciliation des informations comptables devant être pragmatique, il est en effet conseillé à chaque établissement de sélectionner les clients et fournisseurs présentant un solde (ou un pourcentage) significatif par rapport aux soldes des comptes clients ou fournisseurs. Ce critère, déterminé selon l'appréciation de l'établissement, devra conduire à l'actualisation de la liste des tiers sur chaque exercice comptable.

De même, il appartient à chaque établissement d'apprécier l'intérêt d'appliquer cette démarche de façon infra-annuelle et éventuellement itérative en amont de la période d'inventaire de façon à anticiper d'éventuelles anomalies.

Des modèles de lettre sont à la disposition des agents comptables des établissements publics nationaux sur Ulysse. Ces propositions de lettre de circularisation peuvent être adaptées par chaque établissement, en fonction de ses spécificités.

IV. Documentation de référence

Norme d'exercice professionnelle 505 des commissaires aux comptes « les demandes de confirmation des tiers » sur le site de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (<http://www.cncc.fr>)

B. Réconciliation des dettes et créances réciproques Etat – Entités contrôlées

I. Objectifs, finalités et enjeux

La corroboration des données figurant dans les états financiers d'une entité avec celles figurant dans ceux d'une autre entité en relation avec la première est une technique d'audit et de fiabilisation comptable largement utilisée par les certificateurs (Cour des comptes pour l'Etat et commissaires aux comptes des établissements).

La procédure de réconciliation des dettes et créances réciproques pratiquée par l'État avec les organismes permet de s'assurer que les éléments comptabilisés dans les comptes des différentes entités concernant des opérations réciproques sont effectivement cohérents et, dans le cas contraire, de prendre les mesures correctives qui s'imposent.

II. Travaux à conduire

Les travaux sont à conduire conformément au guide de réconciliation des dettes et créances de l'Etat et de ses entités contrôlées qui traite notamment des subventions pour charges de service public, des transferts directs et indirects (pour le cas spécifiques des transferts indirects, voir notamment l'annexe n°5) et des dotations en fonds propres.

III. Modalités de restitution

Comme précisé dans le guide mentionné ci-dessus et mis à jour annuellement, les données seront centralisées par les **CBCM** et restituées au service comptable de l'État sous la forme d'un **tableau de synthèse des travaux de réconciliation par entité contrôlée**.

IV. Calendrier

Le calendrier est fixé annuellement *via* le guide précité par le service comptable de l'État de la DGFIP. A titre informatif, les travaux de réconciliation sont à effectuer dans le cadre des travaux d'inventaire (janvier 2016 pour la clôture 2015).

V. Documentation de référence

Guide de procédure précité relatif au chantier de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'Etat et ses entités contrôlées. Chemin d'accès sous Nausicaa: Accueil > Gestion publique > Comptabilité et dépense de l'Etat > Qualité comptable > Clôture des comptes > Opérations d'inventaire > Charges.

13. ECARTS DES FICHIERS INFOCENTRE 05 ET 06

Identifiant infocentre	
Libellé de l'organisme	
Nom de l'agent comptable	

(en euros)

comptes	Montant de la balance infocentre 2015-05	Montant de la balance infocentre 2015-06	Écart en %	Justification de l'écart
10			#DIV/0!	
11			#DIV/0!	
12			#DIV/0!	
Total	,00	,00	#DIV/0!	

ANNEXES : ACHAT

14. PROFESSIONNALISATION DE LA FONCTION

La modernisation de la politique des achats de l'Etat et de ses établissements dans le sens d'une plus grande efficacité est régulièrement rappelée par le Gouvernement. Le décret du 16 juillet 2013 a consacré le rôle du Service des achats de l'Etat dans le suivi et la consolidation des actions menées par les ministères et les établissements publics dans ce domaine.

En reconnaissant à la fonction achat une dimension stratégique, cinq objectifs lui ont été assignés. Le suivi de l'atteinte de ces objectifs s'opère sur les établissements publics pour lesquels les achats annuels sont supérieurs à 10 millions d'euros et qui représentent environ 10 milliards d'euros d'achat par an :

- la performance achat, valeur ajoutée de l'acheteur, avec un objectif fixé **sur 3 ans**, 2013, 2014 et 2015, à **700 millions d'euros** ;
- un large accès des **petites et moyennes entreprises** à la commande publique, l'objectif étant de leur réserver, à horizon 2015, **25%** du montant total des achats ;
- l'achat d'**innovation**, avec un objectif à moyen terme, 2020, de **2%** du montant total des achats ;
- l'insertion de clauses de développement durable, objectif fixé à horizon 2020 de **15% pour les clauses sociales et 30% pour les clauses environnementales**.

La démarche achat

Mise en place d'une organisation adaptée

Dans un contexte budgétaire contraint, les actions achat contribuent largement au contrôle de la dépense, d'où l'importance de mettre en place une organisation achat avec un responsable de bon niveau, ayant accès au comité de direction.

La bonne connaissance de ce que chaque établissement achète et en quelle quantité sont des préalables importants. Sans cartographie de la dépense établie par rapport à un référentiel, une nomenclature, aucun travail ne peut être entrepris.

Cette maîtrise des achats facilite la détermination des segments à enjeu et permet de disposer d'une programmation avec tous les éléments de charge.

La stratégie de l'établissement doit se décliner au niveau de la politique achat.

Document de visibilité : le plan d'actions achat annuel (volet bilan et volet perspectives)

En début d'année chaque établissement doit établir un bilan sur les actions passées et une projection sur les actions à enjeux qui constitueront le plan de charge du responsable achat.

Le plan d'actions achat qui recouvre a minima ces deux éléments, établi annuellement, permet de présenter la mise en oeuvre concrète de la stratégie achat en vue d'atteindre les objectifs fixés, notamment ceux de politique publique.

Ce document de synthèse, à transmettre au SAE, permet une visualisation rapide de la stratégie achat ainsi que la contribution des achats à la stratégie globale de l'établissement (tableaux annexés).

Interlocuteur : le service des achats de l'Etat, département des établissements publics

Directrice du département : Frédérique Cousin - epr-paa.sae@finances.gouv.fr

Les synergies avec le contrat d'objectifs et de performance (COP)

L'achat, créateur de valeur est un levier de développement de la stratégie globale de l'établissement.

La trajectoire d'atteinte des objectifs achat doit être intégrée au COP.

ANNEXES : IMMOBILIER

15. PARC IMMOBILIER FICHE DE METHODE

ANNEXE IMMOBILIÈRE - FICHE DE MÉTHODE

Suite à la production d'un projet de schéma pluriannuel de stratégie immobilière (SPSI) par chaque opérateur de l'État puis à son approbation, avec ou sans réserves, par le service France Domaine, il a été demandé, par le ministre chargé du domaine, de s'assurer de la mise en œuvre effective des projets de SPSI ainsi validés.

Pour ce faire, il a été décidé d'inscrire un moment immobilier lors des conseils d'administration des opérateurs de l'État. La trame de cet examen des sujets immobiliers est présentée dans une annexe à la circulaire budgétaire-comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux.

Elle a vocation à être renseignée par l'opérateur puis soumise à son conseil d'administration, deux fois par an, lors du vote du budget initial et lors de l'approbation du compte financier. Cette annexe est composée d'un tableau de données chiffrées et d'une partie littéraire permettant de commenter et d'expliquer ces éléments chiffrés.

Tableau de données chiffrées

Données physiques

La première partie du tableau a pour objectif de suivre les principaux indicateurs immobiliers sur le plan physique. Ces données ont été recueillies initialement lors de la rédaction des projets de SPSI. Elles doivent être actualisées avant chaque présentation de l'annexe au conseil d'administration. Dans le cas où aucune évolution ne serait constatée, il convient tout simplement de reprendre les éléments de l'exercice précédent.

L'opérateur indiquera le nombre de bâtiments (un site peut-être composé d'un ou de plusieurs bâtiments) utilisés ainsi que la surface totale en m² de surface utile brute (SUB) totale, puis les ventilera pour chaque statut d'occupation. Pour rappel, la SUB est égale à la surface hors œuvre nette (SHON) moins les éléments structurels, les locaux techniques en étages et les caves et sous-sol. Dans le cas d'une location, la surface utile locative (SUL) peut être assimilée à la SUB.

L'opérateur indiquera le ratio de m² de surface utile nette (SUN) par poste de travail. Pour rappel, la SUN est la surface de travail, réelle ou potentielle, destinée aux résidents, comprenant les surfaces de réunion, les surfaces annexes de travail, exclusion faite des surfaces des services généraux, des logements, des services sociaux, et de toutes les zones non transformables en bureau ou salle de réunion (hall, amphithéâtre, circulations, sanitaires, vestiaires). La SUN se décompose ainsi en trois natures de surfaces : surface de bureau, surface de réunion et surface annexe de travail.

Le poste de travail se définit comme un ensemble de moyens mis à la disposition d'une ou plusieurs personnes exerçant une fonction à vocation administrative. Il se compose d'une surface de travail et de classement de premier niveau, du mobilier et des capacités de connexion.

Dépenses de fonctionnement à l'€ près

L'opérateur complètera le tableau en indiquant, pour chaque poste, les dépenses cumulées sur l'année en euros. Les dépenses renseignées doivent correspondre à des conditions d'exploitation normales de l'immeuble. Ces coûts doivent intégrer les coûts « externalisés » et les coûts internes/en régie (ressources propres à l'opérateur consacrées à l'immobilier).

La ligne « locations immobilières » correspond aux loyers versés par l'opérateur aux bailleurs et ne doit pas prendre en compte les éventuels loyers perçus par l'opérateur.

Dépenses d'acquisition à l'€ près

Les dépenses d'acquisition correspondent aux acquisitions ou constructions de biens propres ou de biens domaniaux mis à disposition de l'opérateur. Le montant indiqué doit correspondre aux sommes engagées sur chaque exercice.

Dépenses d'investissement à l'€ près

Cette partie du tableau correspond aux travaux structurants qui sont traditionnellement à la charge du propriétaire, à des opérations d'amélioration, de transformation ou de mise aux normes des locaux qui ont un impact sur la valeur de l'actif immobilier. Il convient d'inscrire les sommes engagées sur chaque exercice en euros, à la fois pour les biens domaniaux occupés par l'opérateur et pour ses biens propres.

Produits de cession d'immobilisations corporelles à l'€ près

Cette partie du tableau correspond aux produits des cessions en distinguant les produits afférents à des biens propres de ceux afférents à des biens domaniaux. Concernant les biens propres à l'établissement, il convient d'indiquer le produit de cession brut du bien (sans tenir compte des frais de déménagement éventuels). Concernant les biens domaniaux occupés par l'établissement, il convient d'indiquer le produit de cessions éventuellement reversé à l'établissement par le ministère de tutelle.

Éléments d'explication

Il convient de renseigner ces informations à caractère qualitatif à la mesure du contexte, des actions menées et des enjeux immobiliers propres à l'opérateur.

Commentaires portant sur la stratégie immobilière de l'établissement :

(exemples : avancement des opérations prévues dans le SPSI, levées des réserves de France Domaine ou du CIE, économies réalisées ou programmées,...)

Ce paragraphe doit rappeler, de manière synthétique :

- o L'avancement des opérations prévues dans le SPSI en répondant aux réserves éventuelles de la part de France Domaine et du CIE. L'opérateur doit préciser si les opérations se déroulent selon le projet initial et, si tel n'est pas le cas, expliquer les raisons de ce décalage et présenter les actions prévues pour y remédier. A ce titre, l'opérateur décrira aussi bien les aspects opérationnels (délais, contraintes) que financiers (surcoûts).
- o Les réserves émises dans les différents avis de France Domaine, du CIE et des tutelles et présenter les actions réalisées, en cours ou programmées, pour apporter des réponses à ces réserves. Si ces actions ont un impact sur les données chiffrées présentées dans le tableau, l'opérateur veillera à expliciter cette relation.
- o Les économies significatives observées et prévues en matière de dépenses de fonctionnement et de cessions de biens devenus inutiles

TABLEAU
Annexe immobilière

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérateur	Réunion de l'organe délibérant du JJ/MM/AAAA
-----------	--

Commentaires portant sur la stratégie immobilière de l'établissement :

(notamment sur l'avancement des opérations prévues dans le SP5I, la levée des réserves de France Domaine ou du CIE, les économies réalisées ou programmées,...)

		exécution (année N-1)	dernier BR (année N)
Données physiques			
Nombre de bâtiments occupés	X		
dont biens propres	X		
dont biens domaniaux	X		
dont prises à bail	X		
dont autres mises à disposition (ex. : collectivités territoriales)	X		
Surface totale occupée (m² - SUB)	X		
dont biens propres	X		
dont biens domaniaux	X		
dont prises à bail	X		
dont autres mises à disposition (ex. : collectivités territoriales)	X		
Ratio m² SUN / poste de travail (*)	X		

	classe de compte (n°)	exécution (N-1)	dernier BR (N)
Dépenses de fonctionnement à l'€ près			
Redevances de crédit-bail immobilier (*)	6125		
Locations immobilières (*)	6132		
Entretien et réparations sur biens immobiliers (*)	6152		

Dépenses d'acquisition à l'€ près			
Acquisition de biens propres ou de biens domaniaux	X		

Dépenses d'investissement à l'€ près			
Réalisation de travaux structurants sur les biens propres ou domaniaux	X		

Produits de cession d'immobilisations corporelles à l'€ près			
dont biens propres	7752		
dont biens domaniaux	7752		

(*) Les données sont disponibles à la saisie dans le système d'informations des opérateurs de l'Etat (SIOPE)