

Paris, le 24 AOÛT 2016

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**
DB-2B2O@finances.gouv.fr
Bernard ZAKIA
MACIB
Téléphone : 01 53 18 71 52

Affaire suivie par
Laurent POISSON et Florian EXPOSITO
Bureau **CE-2B**
Téléphone : 01 53 18 35 29
Référence : 2016/08/1839

NOR FCPB1622399C
N°DF DF-2B2O-16-3060

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 2017

P.J. : 1

Résumé

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

- le contenu de la note de l'ordonnateur et son articulation avec l'analyse de la soutenabilité budgétaire ;
- le prolongement de l'expérimentation relative à l'ajustement du calendrier des versements de l'Etat aux besoins de trésorerie des organismes ;
- la mise en place du contrôle interne budgétaire et son articulation avec le contrôle interne comptable ;
- la transmission dématérialisée du compte financier 2016 au juge des comptes.

Les budgets 2017 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/>*

Le cadre budgétaire et comptable des organismes entrant dans le champ d'application du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP) est fixé par ce décret et ses modalités d'application ont été précisées, pour les dispositions comptables, dans le recueil des normes comptables pour les établissements publics auquel est associé un plan de compte unique et une instruction comptable unique et, pour les dispositions budgétaires, dans le recueil des règles budgétaires des organismes. Ces deux recueils ont été publiés par arrêtés du ministre chargé du budget, respectivement du 1^{er} juillet 2015 et du 7 août 2015.

Dans le cadre de la mise en œuvre de cette réglementation, la circulaire annuelle relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes développe uniquement des éléments de doctrine budgétaire et comptable : bonnes pratiques, modes opératoires, formalisme attendu, etc. Dans cette perspective, la circulaire pour 2017 se compose de deux 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.

La première partie de cette circulaire est commune à l'ensemble des organismes soumis à la comptabilité publique relevant du titre III du décret GBCP, qu'ils appliquent en totalité ou en partie ce titre III, et par suite qu'ils soient soumis ou non à la comptabilité budgétaire.

En matière budgétaire, le cadre réglementaire étant entièrement porté par le décret GBCP précisé dans le recueil des règles budgétaires des organismes, les dispositions des tomes budgétaires des instructions comptables M9-1, M9-2, M9-3, M9-4, M9-5, M9-51 et M9-10 sont caduques depuis le 1^{er} janvier 2016.

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

Rapprochant le cadre des organismes majoritairement financés sur fonds publics du cadre fixé pour l'Etat par la LOLF, la réforme introduite par le décret GBCP contribue à la mise en œuvre 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.

Cette réforme vise également à mieux garantir la soutenabilité des budgets des organismes publics. En introduisant, à côté de la comptabilité générale en droits et obligations constatés, une comptabilité budgétaire en crédits d'engagement et de paiement, elle a doté les différents acteurs chargés des organismes, organes délibérants, dirigeants, responsables de la gestion, tutelles et autorités de contrôle, d'instruments propres à améliorer leur pilotage et la maîtrise de leurs dépenses.

Le décret GBCP est pleinement applicable depuis l'exercice 2016. En particulier, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire appliquent depuis le 1^{er} janvier 2016 les règles relatives aux autorisations d'engagement et aux crédits de paiement, leurs organes délibérants doivent avoir voté un budget en comptabilité budgétaire selon les formats prescrits par le recueil des règles budgétaires des organismes et leur budget est exécuté en autorisations d'engagements et en crédits de paiement limitatifs.

Si le dispositif réglementaire est entièrement en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2016, son déploiement dans les systèmes d'information financiers est réalisé en deux temps : une partie des organismes ont adapté leurs outils informatiques dès le 1^{er} janvier 2016 tandis qu'une autre partie des organismes les feront évoluer au 1^{er} janvier 2017.

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 2017, 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

- **Le contenu de la note de l'ordonnateur lors de la présentation des budgets initiaux et rectificatifs :** destinée à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les délibérations budgétaires soumises à leur approbation, la note de l'ordonnateur évolue dans son contenu avec la mise en œuvre de la comptabilité budgétaire et a vocation à commenter, d'une part, les autorisations budgétaires exprimées en autorisations d'emplois, en autorisations d'engagement et en crédits de paiement et, d'autre part, la trajectoire financière à l'aide des agrégats issus de la comptabilité budgétaire propres au pilotage budgétaire, éclairés des agrégats issus de la comptabilité générale renseignant sur la situation patrimoniale de l'organisme. En conclusion, la note de l'ordonnateur doit démontrer que la programmation budgétaire proposée est soutenable en s'assurant de la pérennité de l'activité à moyen terme et en garantissant la faisabilité à court terme des opérations engagées.
- **Mise en place du contrôle interne budgétaire :** obligation réglementaire posée par le décret GBCP précisée par l'arrêté du 17 décembre 2015 portant cadre de référence du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable applicable aux organismes, le déploiement d'un dispositif de contrôle interne budgétaire, articulé avec le contrôle interne comptable et destiné à améliorer la qualité des comptabilités de l'organisme et la performance de sa gestion, fait l'objet d'un questionnaire commun avec le contrôle interne comptable, annexé à la présente circulaire, que les organismes sont invités à renseigner avant le 28 octobre 2016.
- **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 a été mis en place à titre expérimental en 2016. Au regard des premiers retours d'expérience positifs effectués par les services de contrôle budgétaire et comptable ministériels à mi-année, ce dispositif est reconduit pour 2017.
- **Transmission dématérialisée du compte financier 2016 au juge des comptes :** dans le cadre de l'obligation de transmission du compte financier au juge des comptes prévue à l'article 214 du décret GBCP, les agents comptables devront transmettre de manière dématérialisée les comptes financiers de l'exercice 2016 à la Cour des Comptes avant le 28 avril 2017.
- **Fiabilisation comptable du parc immobilier des organismes non opérateurs :** dans le cadre de la certification du compte général de l'Etat et à la demande de la Cour des comptes, le chantier de fiabilisation de la comptabilisation du parc immobilier est étendu aux organismes, inscrits au compte 26 de l'Etat, qui ne sont pas opérateurs dont les comptes ne sont pas certifiés par un commissaire aux comptes. A l'issue de leurs travaux, les organismes concernés doivent transmettre à la DGFIP les informations requises.
- **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.

**

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 2017.

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

Le directeur du budget
Pour le directeur
La chef de service



Sophie MANTEL

Le directeur général des finances publiques

Pour le directeur
Le chef de service



François TANGUY

ARTICULATION DE CETTE CIRCULAIRE AVEC LES AUTRES TEXTES RELATIFS A LA GBCP	3
--	---

PREMIERE PARTIE : GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE DES ORGANISMES----- 4

CHAMP D'APPLICATION :	5
-----------------------------	---

I. LES ROLES DES DIFFERENTES ACTEURS ----- 5

1. LE ROLE DES ADMINISTRATEURS	5
2. LE ROLE DES AUTORITES DE TUTELLE	6
3. LE ROLE DE L'AUTORITE CHARGEE DU CONTROLE	7

II. PRINCIPES DE BUDGETISATION ----- 7

1. LA PROGRAMMATION	7
A) Programmation et reprogrammation	7
B) Elaboration d'une projection budgétaire pluriannuelle	8
2. LA JUSTIFICATION AU PREMIER EURO	8
3. LE REFERENTIEL PAR DESTINATION	9

III. MODALITES DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ETAT ----- 11

1. LA PRE-NOTIFICATION	11
2. LA DECISION ATTRIBUTIVE	11
A) Mode opératoire	11
B) Ecritures dans le budget de l'Etat et ceux des organismes	12
3. L'AJUSTEMENT DES CALENDRIERS DE VERSEMENT DES SUBVENTIONS AUX PREVISIONS DE TRESORERIE DES ORGANISMES	15
A) Champ d'application du dispositif	15
B) Description du dispositif	15

IV. FORMALISATION DES ACTES DE GESTION DU CYCLE BUDGETAIRE ----- 16

1. LE DOSSIER BUDGETAIRE	16
2. LA NOTE DE L'ORDONNATEUR	16
A) Pour tous les organismes	16
B) Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire	17
3. LES DECISIONS BUDGETAIRES	18
A) Le budget initial	18
B) Le budget non-exécutoire	19
C) Le budget rectificatif	19
D) La fongibilité asymétrique	22
E) Le compte financier	22
4. CAS OU L'AUTORISATION PREALABLE DE L'ORGANE DELIBERANT EST NECESSAIRE	23
A) En dépense	23
B) En recette	23
5. DIMINUTION DES CAPITAUX PROPRES ET PRELEVEMENT SUR LA TRESORERIE	24
A) Généralités	24
B) Diminution des financements versés	24
C) Diminution des capitaux propres et prélèvement de la trésorerie	24

V. L'ANALYSE DE LA SOUTENABILITE D'UN BUDGET ----- 26

1. LES ORGANISMES SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE	26
A) La démarche	26
B) Les outils	28
2. LES ORGANISMES NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE	29

VI.	LA QUALITÉ DES COMPTES DES ORGANISMES PUBLICS	30
1.	RECUEIL DES NORMES COMPTABLES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS	30
2.	TRANSMISSION DEMATERIALISEE DU COMPTE FINANCIER AU JUGE DES COMPTES	30
3.	CERTIFICATION DES COMPTES	30
4.	QUESTIONNAIRE DE QUALITE COMPTABLE	31
5.	FIABILISATION DES OPERATIONS RECIPROQUES AVEC L'ÉTAT	31
6.	CALENDRIER DE CLOTURE	31
7.	REMONTEES MENSUELLES DANS L'INFOCENTRE	32
8.	EXTENSION DU CHANTIER DE FIABILISATION DU PARC IMMOBILIER AUX NON OPERATEURS	32
VII.	LES CONTRÔLES INTERNES BUDGETAIRE ET COMPTABLE DES ORGANISMES PUBLICS	32

DEUXIEME PARTIE : GOUVERNANCE ET SPECIFICITES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT **34**

CHAMP D'APPLICATION : **35**

I.	SPÉCIFICITÉS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT	35
1.	LA SUBVENTION POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) ET SON IMPUTATION COMPTABLE	35
A)	Caractéristiques budgétaires de la SCSP	35
B)	Imputation comptable de la SCSP	35
2.	LE TAUX DE MISE EN RÉSERVE POUR LA SCSP	36
A)	Les modalités de calcul de la mise en réserve pour 2017	36
B)	Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets initiaux pour 2017	38
3.	UN PLAFOND D'AUTORISATION D'EMPLOIS ISSU DE LA LOI DE FINANCES	38
A)	Le vote par l'organe délibérant d'un plafond d'emplois issu de la loi de finances	38
B)	L'obligation de présenter un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel de l'opérateur	38
C)	L'obligation de présenter une information relative aux charges de pensions civiles	39
4.	CADRE BUDGETAIRE	39
II.	LA GOUVERNANCE DES OPÉRATEURS	39
1.	RENFORCEMENT DES INSTRUMENTS DE PILOTAGE	39
2.	STRATEGIE IMMOBILIERE : LES SCHEMAS PLURIANNUELS DE STRATEGIE IMMOBILIERE (SPSI) ET LE SUIVI DES ECONOMIES IMMOBILIERES	40
3.	LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX	41
III.	OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT EN MATIÈRE DE RESTITUTION D'INFORMATION ET DE QUALITÉ COMPTABLE	43
1.	LE VOLET SPÉCIFIQUE AU SEIN DES PAP ET DES RAP	43
2.	L'INFORMATION SYNTHÉTIQUE DANS LE CADRE D'UN JAUNE ANNEXÉ AU PLF	43

ANNEXES

Comptabilité budgétaire

Comptabilité générale

Contrôle interne budgétaire et contrôle interne comptable

Immobilier

Achats



ARTICULATION DE CETTE CIRCULAIRE AVEC LES AUTRES TEXTES RELATIFS A LA GBCP

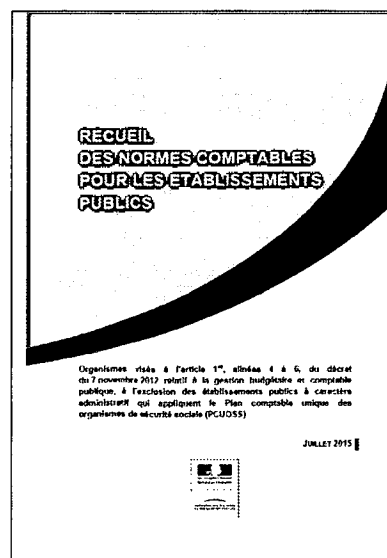
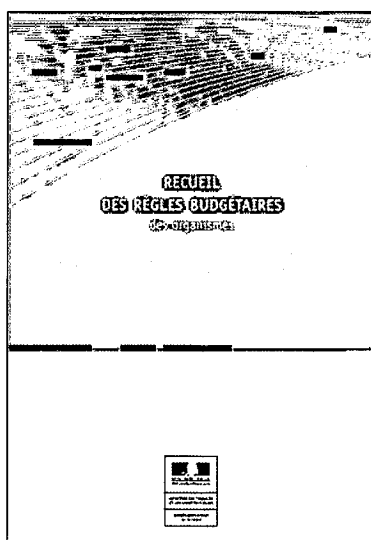
Le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP) a unifié le cadre budgétaire et comptable des organismes qui y sont assujettis. Ses modalités de mise en œuvre sont précisées dans les arrêtés pris pour son application, en particulier le recueil des normes comptables pour les établissements publics et le recueil des règles budgétaires des organismes publié par arrêté du 7 août 2015. Ce dernier détaille notamment les référentiels budgétaires qui doivent obligatoirement être mis en œuvre par les organismes, les règles d'approbation des budgets, le format des tableaux budgétaires composant le dossier fourni à l'organe délibérant pour le vote des délibérations financières ainsi que les règles de consommation des crédits pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire.

Le contenu et les modalités de renseignement du document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel sont quant à eux précisés dans un arrêté du 25 juin 2014.

Ces différents éléments, ainsi élevés au niveau réglementaire, ne se trouvent plus développés dans la présente circulaire qui est recentrée sur les points d'attention de l'exercice et les éléments de doctrine. Le recueil des règles budgétaires des organismes s'applique à tous les organismes publics soumis au décret GBCP, qu'ils soient ou non assujettis à la comptabilité budgétaire en autorisations d'emplois et en autorisations d'engagement et crédits de paiement limitatifs. Cette application doit être articulée avec les spécificités prévues par les textes pour certaines catégories d'organismes, comme par exemple les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel et les établissements à caractère scientifique et technologique. Notamment pour ces deux dernières catégories d'établissements, des formats particuliers de tableaux budgétaires sont définis par l'arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) et aux établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST) dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget.

S'agissant de la comptabilité générale, les modalités d'application du décret GBCP sont précisées dans le recueil des normes comptables pour les établissements publics, publié par arrêté du 1er juillet 2015, accompagné d'un plan de comptes unique et d'une instruction comptable du 1^{er} avril 2016.

Les modalités relatives à la dématérialisation et à l'archivage des pièces justificatives ont été précisées dans l'arrêté 7 octobre 2015 relatif aux conditions d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des documents et pièces justificatives des opérations des organismes publics pris en application du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et l'arrêté du 13 avril 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.



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 208.¹

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 les concerner.

A côté du cadre budgétaire défini par le décret GBCP, d'autres textes réglementaires ou institutifs peuvent prévoir des spécificités propres pour certains organismes ou catégories 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. LES ROLES DES DIFFERENTES ACTEURS

1. LE ROLE DES ADMINISTRATEURS

L'organe délibérant dispose d'une compétence générale d'orientation et de gestion de l'organisme dans le cadre de ses missions.

Les textes institutifs des organismes définissent la composition des organes délibérants.

Différentes catégories d'autorités peuvent ainsi être désignées administrateurs : par exemple, ministre, représentant de l'administration, représentant du personnel de l'organisme, personnalités qualifiées, élus locaux, etc.

Les administrateurs siègent au sein de l'organe délibérant avec voix délibérative, ils y définissent les orientations stratégiques de l'organisme et adoptent des délibérations pour leur mise en œuvre.

Pour ce qui concerne les administrateurs représentant l'Etat, l'article 3 du décret n°94 582 du 12 juillet 1994 relatif aux conseils et aux dirigeants des établissements publics, des entreprises du secteur public et de certaines entreprises privées dispose que « l'État est représenté par des fonctionnaires de catégorie A, en activité ou en retraite, âgés de trente ans au moins ou ayant huit ans de services publics ».

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 relative aux délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial et le décret n°2014-1627 du 26 décembre 2014 pris pour son application, des délibérations peuvent être organisées à distance (conférence téléphonique / audiovisuelle ; échanges par voie électronique). Ces dispositions

¹ Dans certains cas très particuliers, un organisme peut être assujéti aux dispositions des titres I et III du décret GBCP et néanmoins ne pas appliquer les dispositions des articles 220 à 228 de ce décret relatifs au contrôle budgétaire dans la mesure où des dispositions législatives prévoient son assujettissement au contrôle économique et financier de l'Etat, régi par le décret n°55-733 du 26 mai 1955 relatif au contrôle économique et financier de l'Etat.

s'appliquent aux établissements publics à caractère administratif, aux organismes de sécurité sociale et aux autres organismes chargés de la gestion d'un service public administratif.

Point d'attention :

Il ne peut être fait recours à la délibération par voie électronique pour le vote du compte financier, l'article 212 du décret GBCP précisant que le vote ne s'effectue qu'après avoir entendu l'agent comptable.

2. LE ROLE DES AUTORITES DE TUTELLE

Les textes institutifs des organismes définissent les autorités chargées de leur tutelle, la tutelle consistant à encadrer l'exercice de l'autonomie de gestion d'un organisme, constitué sous la forme d'une personne morale distincte. En général, la tutelle est la contrepartie du financement public ou de la capacité à facturer des services auprès des usagers pour la mise en œuvre d'une mission de service public. L'autorité de tutelle a un rôle essentiel d'orientation stratégique sur la mise en œuvre des missions de l'organisme et se traduit notamment par le fait qu'un certain nombre d'actes de l'organisme ne peuvent être mis en œuvre que s'ils sont approuvés par elle.

Par ailleurs, aux termes de l'article 174 du décret GBCP, les organismes publics entrant dans son champ d'application² sont systématiquement placés sous la tutelle financière du ministre chargé du budget, sauf disposition législative contraire.

Cette compétence du ministère chargé du budget est mise en œuvre par la direction du budget, et plus particulièrement ses sous-directions sectorielles (cf. arrêté du 27 mars 2007 portant organisation de la direction du budget). Les bureaux sectoriels de la direction du budget sont donc destinataires de toutes les délibérations financières et des états budgétaires pour mettre en œuvre l'approbation (tacite ou expresse³) ou le refus d'approbation du budget, et ce, même si la direction du budget ne siège pas au conseil d'administration.

Point d'attention :

Les Etablissements Publics à caractère Scientifique Culturel et Professionnel (EPSCP) sont soumis à un régime particulier défini par le code de l'éducation, confiant au recteur d'académie (ou au ministre chargé de l'enseignement supérieur pour les établissements qui lui sont directement rattachés) des compétences en matière d'approbation des budgets (cf. articles R. 719-69 et R.719-70 notamment).

En règle générale, **les Groupements d'Intérêt Public (GIP)** ne sont pas placés sous la tutelle financière du Ministre chargé du budget et les dispositions du décret GBCP prévoyant l'intervention des autorités de tutelle ne trouvent pas à s'appliquer pour ces organismes. Dans ce cas, les budgets des GIP n'ont pas à être approuvés postérieurement à leur vote par l'organe délibérant.

Ces dispositions ne font naturellement pas obstacle à l'exercice, le cas échéant, du droit d'opposition donné par les textes au commissaire du Gouvernement, lorsqu'il en est institué un, ou à toute autre disposition spécifique prévue par les textes constitutifs du groupement.

Cependant, les GIP, lorsqu'ils sont majoritairement financés sur fonds publics, ont la qualité d'administrations publiques. Ils représentent à ce titre un enjeu, parfois majeur, de maîtrise des finances publiques et le rôle de l'autorité chargée de leur contrôle économique et financier, lorsqu'il en est désigné une, est d'autant plus important. Ce contrôle porte sur l'activité économique et la gestion financière du groupement et a pour objet d'analyser les risques et évaluer sa performance en veillant aux intérêts patrimoniaux de l'Etat. Dans le même sens, lorsque l'organe délibérant du GIP comprend des membres représentant l'Etat et/ou lorsqu'un commissaire du Gouvernement est placé auprès du GIP, ceux-ci veilleront particulièrement à la contribution du groupement aux efforts de redressement des comptes publics.

² C'est-à-dire soumis à la comptabilité publique, qu'ils appliquent ou pas la comptabilité budgétaire.

³ L'approbation expresse pouvant se faire par voie électronique par les personnes dûment habilitées.

3. LE ROLE DE L'AUTORITE CHARGEE DU CONTROLE

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. La fonction de l'autorité chargée du contrôle est complémentaire de celle exercée par les autorités de tutelle.

Les modalités pratiques d'intervention du contrôleur budgétaire 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 de l'autorité chargée du contrôle sur les budgets ne se prête à aucun formalisme en particulier.

II. PRINCIPES DE BUDGETISATION

1. LA PROGRAMMATION

A) Programmation et reprogrammation

La logique de pilotage portée par le décret GBCP et précisée dans le recueil des règles budgétaires des organismes⁴ s'appuie sur la mise en place au sein des organismes d'un processus de programmation budgétaire, par lequel ils planifient les moyens et les ressources 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 natures⁵ et, le cas échéant, les éléments d'organisation budgétaire de l'organisme ainsi que les opérations. Le volet de la programmation relatif aux recettes est indispensable pour apprécier la soutenabilité budgétaire de la trajectoire, il peut être décliné par origines - présentation qui constitue un pendant en recettes de la présentation des dépenses par destination - mais également par natures.

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 relative 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.

⁴ Partie 2 « Cadre budgétaire »

⁵ Les natures de dépenses correspondent aux dépenses de personnel, de fonctionnement, le cas échéant d'intervention, et d'investissement.

B) Elaboration d'une projection budgétaire pluriannuelle

Afin de renforcer le dialogue entre les autorités 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 finances publiques, d'anticiper et de prévenir les risques en permettant aux autorités de tutelle 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 en fonction de la trajectoire budgétaire.

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

2. LA JUSTIFICATION AU PREMIER EURO

L'évaluation des moyens nécessaires à l'activité de l'organisme s'effectue à partir d'une évaluation de ses dépenses⁶ 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 personnel, de fonctionnement, d'investissement et le cas échéant d'intervention, 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-16-3278 du 13 juillet 2016 relative au PLF 2017, s'appliquent aux organismes.

Le budget (initial ou rectificatif) doit ainsi être réalisé sur une base d'hypothèses budgétaires sincères⁷ : 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

⁶ Par convention, sont utilisés 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 doivent respectivement s'entendre comme les « charges / immobilisations » et les « produits / ressources ».

⁷ Recueil des règles budgétaires partie 2 « Cadre budgétaire ».

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 de fin d'exercice (ou à défaut au dernier budget rectificatif) de l'année N-1. Les données correspondantes doivent être rappelées dans les documents budgétaires. Il s'agit également de mettre en avant les éléments nouveaux par rapport au budget précédent, d'identifier systématiquement les dispositifs nouveaux ou non reconduits, de commenter les principaux changements permettant d'expliquer les évolutions de crédits.



Point d'attention :

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, cet exercice de budgétisation suppose de revoir les pratiques antérieures basées sur les règles de la comptabilité générale dite « en droits constatés » pour s'appuyer désormais sur les règles de la comptabilité budgétaire (comptabilité d'engagement et comptabilité de caisse) précisées dans le recueil des règles budgétaires des organismes (parties dépenses et recettes). Il nécessite désormais de bien faire la distinction entre les opérations budgétaires consommatrices de crédits en AE/CP et les opérations non budgétaires qui seront retracées en droits constatés dans le tableau de la situation patrimoniale et en encaissements/décaissements dans le tableau d'équilibre financier.

Dans certains cas, l'affichage budgétaire s'en trouve fortement modifié. C'est le cas notamment du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) qui est une atténuation de charge en comptabilité générale mais ne génère aucun encaissement ou dans le cas des indus sur exercice en cours et de la subrogation pour lesquels des atténuations de charges sont constatées en comptabilité générale, alors qu'en comptabilité budgétaire, il s'agit de recettes.

Pour la budgétisation de la masse salariale, il est donc demandé :

- de prévoir les indemnités journalières de sécurité sociale en recette budgétaire et d'afficher le montant non diminué en dépenses (AE/CP) ;
- de prévoir le montant des dépenses de personnel en AE et en CP non diminuées du CICE.

L'impact en comptabilité budgétaire se matérialise en fonction du flux observé : engagement (AE) et décaissement (CP) ou encaissement (recette). **Il n'y a pas d'atténuation de dépense ou d'atténuation de recette en comptabilité budgétaire.**

Ressources :

- *fiche thématique « Elaboration du budget »*
- *Forum de la performance/GBCP/Approfondir/Offre de service*
- *Site GBCP2016 « Foire aux questions »*

3. LE REFERENTIEL PAR DESTINATION

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 Partie 1 « Nomenclatures ») et doit permettre de disposer en lecture directe de la traduction budgétaire de la stratégie des organismes quant aux moyens alloués aux missions et aux activités. Le référentiel par destination constitue donc un axe de présentation politique et doit permettre aux autorités de tutelle et aux administrateurs d'identifier clairement pour quelles missions et activités les crédits sont utilisés au regard des objectifs fixés à l'organisme, notamment dans le contrat d'objectif et de performance ou la lettre de mission du dirigeant.

D'un point de vue plus opérationnel, ce référentiel est également le support à privilégier pour l'exercice de la programmation, de la budgétisation et de la segmentation des masses financières.



Point d'attention :

Les comptes budgétaires à 2, 3 ou 4 chiffres ou plus, basés sur la comptabilité générale, sont caducs depuis le 1^{er} janvier 2016 et par voie de conséquence les prévisions budgétaires ne sont plus présentées par natures comptables (le compte de résultat prévisionnel détaillé et le tableau de financement prévisionnel détaillé ne sont plus demandés) mais selon des critères budgétaires relatifs aux activités et aux métiers de l'organisme.

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

Les autorités de tutelle, 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.

Harmonisation des fonctions support

Pour tous les organismes, une fonction support doit être prévue, afin de permettre l'imputation des dépenses transversales ne pouvant pas être directement imputées sur les autres destinations, concourant à plusieurs « destinations métiers »⁸. 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 informatiques ou immobilières, concourant à plusieurs destinations (comme par exemple, un système d'information financier), rattachées à la fonction support.

Ressource : fiche thématique « Référentiel par destinations »
Forum de la performance/GBCP/Approfondir/Offre de service

⁸ 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.

III. 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 tutelle 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 des montants prévisionnels des emplois et des subventions qui lui sont communiqués par le responsable de programme dans la pré-notification. Ce document écrit comprend :

- **le plafond d'emplois en ETPT ;**
- **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 ;
- dans le cas de subventions pluriannuelles, **un échéancier prévisionnel de versement des fonds** précisant les exercices sur lesquels ces versements auraient lieu.

La pré-notification permet à l'organisme de détenir une information structurante en recettes pour l'élaboration de son propre projet de budget de l'année à venir qu'il doit soumettre à l'appréciation de ses autorités de tutelle et au vote de son organe délibérant lors du dernier trimestre de l'année. Il est rappelé que cette pré-notification n'est pas de nature à constituer une créance de l'opérateur à l'encontre de l'Etat.

2. LA DECISION ATTRIBUTIVE

A) Mode opératoire

La décision attributive est notifiée à l'organisme intéressé en début d'exercice⁹ 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 montants, déduction faite des mises en réserve).

⁹ En fonction des pratiques de gestion retenues par le(s) ministère(s) 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)¹⁰.

La rédaction de la décision attributive précise les textes de référence, l'objet, les éventuelles conditions d'utilisation, le montant et les modalités d'attribution du financement (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 récapitulatif des 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 IV.3.D).

Point d'attention :

La décision attributive a une double fonction pour l'Etat : d'une part, elle constitue la pièce justificative de la consommation des crédits inscrits à son budget en dépenses en AE et en CP, d'autre part, elle est l'acte juridique qui matérialise l'engagement de financement vis-à-vis de l'organisme, la créance de l'organisme. Le volet relatif à la consommation des crédits du budget de l'Etat, en dépenses en AE et en CP, ne concerne pas l'organisme pour qui le financement attribué par l'Etat constitue une recette à encaisser. Il n'a donc pas vocation à être communiqué à l'organisme. Comme indiqué plus haut, pour l'organisme, seuls les montants de financement qui seront inscrits en recettes dans son budget le concernent.

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 budgétaire et générale 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 d'un organisme inscrits en AE et en CP dans le budget de l'Etat représentent des dépenses pour le budget de l'Etat mais constituent des recettes pour le budget de l'organisme.

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 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).

¹⁰ Un seul support juridique est à privilégier. Ainsi, si une convention a été signée, il n'est pas nécessaire de la doubler par une décision attributive.



Point d'attention :

Entre Etat et organismes, s'agissant d'entités juridiquement autonomes, toute mention relative à des « versements », « transferts », « délégations » ou « affectations » de crédits, exprimés en AE et / ou CP, depuis l'un vers l'autre est erronée car cette terminologie ne peut être utilisée que pour des composantes d'une même entité.

Les dépenses inscrites au budget de l'Etat à destination des organismes représentent exclusivement des recettes pour les budgets des organismes. **Il est donc déconseillé de matérialiser dans la pré-notification ou dans l'acte attributif adressé à l'organisme, le montant d'AE et de CP imputé sur le budget de l'Etat** afin de ne pas générer de confusion entre ce qui relève du budget de l'Etat de ce qui relève du budget d'un organisme.

L'acte attributif doit indiquer le montant attribué, qui donne lieu à l'émission d'un titre de recettes par l'organisme, ainsi que le calendrier des versements prévus (cf. annexe 3 « Modèles de décisions attributives »).

ECRITURES DANS LE BUDGET DE L'ÉTAT :

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

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

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 ORGANISMES¹¹ :

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'exécution¹² :

- en comptabilité générale, via un titre de recette, d'un produit pour une subvention ou d'une ressource pour une dotation en fonds propres inscrit dans le tableau de la situation patrimoniale de l'organisme à hauteur du montant indiqué dans la décision attributive ;
- en comptabilité budgétaire, d'une recette budgétaire inscrite au tableau des autorisations budgétaires ou d'un encaissement au tableau d'équilibre financier à hauteur du montant encaissé et rapproché du titre.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit à son budget des autorisations budgétaires exprimées en AE et en CP, 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. V « Analyse de la soutenabilité budgétaire »).

Point d'attention :

En application du recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'Etat (arrêté), **la subvention pour charges de service public (SCSP) est un acte annuel qui, dans la comptabilité budgétaire de l'Etat, doit nécessairement se traduire par une comptabilisation en AE = CP.**

En cours de gestion, si le ministère de tutelle souhaite réduire le niveau de la SCSP d'un organisme, il convient nécessairement de matérialiser ce choix par une décision modificative (cf. IV. 5. « Diminution des capitaux propres / Prélèvement sur la trésorerie ») qui aura pour conséquence une réduction du montant des AE ouvertes à due concurrence des CP abattus dans le budget de l'Etat.

¹¹ N'inclut pas les opérations pour compte de tiers.

¹² Sauf conditions suspensives.

Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : La décision attributive qui matérialise l'engagement ferme de l'Etat de verser des fonds sur plusieurs exercices 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 versements de l'année prévus dans la décision attributive ;
- en comptabilité budgétaire, d'une recette budgétaire inscrite au tableau des autorisations budgétaires ou d'un encaissement au tableau d'équilibre financier à hauteur du montant encaissé et rapproché du titre.

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 à son budget pour ses propres dépenses des autorisations budgétaires exprimées en AE et en CP, 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'exécution¹³ d'un produit ou d'une ressource inscrit dans le tableau de la situation patrimoniale de l'organisme pour le montant indiqué¹⁴ dans la décision attributive.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit à son budget 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. V « Analyse de la soutenabilité budgétaire »).

Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : la décision attributive permet l'exécution¹⁵ d'un produit ou d'une ressource inscrit au tableau de la situation patrimoniale pour le montant correspondant aux versements de l'année prévus 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 à son budget 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. V « 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.

Ressources :

- *Annexe n°3 : modèles de décisions attributives*

¹³Sauf conditions suspensives.

¹⁴Cette considération vaut pour les comptes de l'exercice concerné sans précision quant aux modalités précises de comptabilisation en cours de gestion.

¹⁵Sauf conditions suspensives.

3. L'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, le dispositif de définition du calendrier des versements des subventions en fonction des plans de trésorerie des organismes, mis en place à titre expérimental pour l'exercice 2016, est prolongé en 2017.

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.

Indépendamment du périmètre défini par ce seuil, à l'initiative du contrôleur budgétaire de l'organisme, ce dispositif pourra englober tout organisme présentant des risques de trésorerie.

B) Description du dispositif

Le dispositif repose sur quatre acteurs principaux : l'organisme, son ministère de tutelle, 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 son plan de trésorerie annuel présenté pour information à l'organe délibérant. L'autorité chargée du contrôle de l'organisme adresse ce même document au CBCM. Ce document permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comprenant une proposition de versement des dotations à des dates clairement indiquées) et décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie.

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 de l'organisme 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 et le CBCM qui peuvent d'un commun accord réviser le calendrier de versement.

IV. FORMALISATION DES ACTES DE GESTION DU CYCLE BUDGETAIRE

1. LE 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, dont le format et les règles de présentation sont définis par le recueil des règles budgétaires des organismes, 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 autorités de tutelle.

Le dossier budgétaire doit être transmis

- aux autorités de tutelle ainsi qu'à l'autorité chargée du contrôle dans le cadre des pré-conseils d'administration ;
- aux administrateurs¹⁶ ainsi qu'à l'autorité chargée du contrôle dans le cadre des conseils d'administration.

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

2. LA NOTE DE L'ORDONNATEUR

Conformément à la règle édictée par le recueil des règles budgétaires des organismes (Partie 2 « Cadre budgétaire », 2.1.1 La note de présentation 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.

A) Pour tous les organismes

Cette note doit commenter les grandes lignes de tous les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant¹⁷, 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. La note de l'ordonnateur doit également comporter des développements sur les tableaux présentés pour information qui viennent préciser les hypothèses budgétaires retenues à un niveau plus opérationnel.

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 des engagements précédemment passés. La note commente également la présentation par destinations en lien avec l'activité de l'organisme. Cette analyse présente, par destination ou sous-destination, les déterminants de la dépense et les hypothèses de recettes selon des critères objectifs et explicite les évolutions au regard de la mise en œuvre des missions et priorités de l'organisme.

Enfin, 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.

Tous ces éléments sont à expliciter 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

¹⁶ Cela inclut les tutelles, si celles-ci siègent au conseil d'administration.

¹⁷ 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.

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.

Enfin, cette note analyse la soutenabilité du budget présenté au vote de l'organe délibérant (cf. point « V. Analyse de la soutenabilité d'un budget »).

Cette analyse doit être adaptée en fonction 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.

Une analyse des opérations pluriannuelles permet d'apporter une visibilité sur plusieurs exercices 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.



B) Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Jusqu'au 1^{er} janvier 2016, la comptabilité générale dite en droits constatés et ses règles constituaient les uniques instruments de présentation et d'analyse du budget. L'utilisation d'un référentiel unique pour traiter deux objectifs distincts (la valorisation patrimoniale et le pilotage des moyens budgétaires), a eu pour effet d'utiliser certains concepts purement comptables comme le résultat, la variation du fonds de roulement ou les provisions au-delà de leur objet premier, pour en faire des instruments du pilotage budgétaire.

Avec l'introduction d'une comptabilité budgétaire autonome de la comptabilité générale, des instruments dédiés au pilotage budgétaire sont mis en place. La présentation du budget évolue et la note de l'ordonnateur, en cohérence avec le dispositif posé à l'article 175 du décret GBCP, doit présenter le budget en distinguant les autorisations budgétaires limitatives de la trajectoire financière (indicateurs financiers budgétaires et comptables).

Les autorisations budgétaires :

En premier lieu, il convient d'expliciter la volumétrie des autorisations budgétaires, c'est-à-dire les moyens qui seront alloués à l'ordonnateur par l'organe délibérant concernant les effectifs (ETPT), les crédits budgétaires (AE et CP par enveloppes limitatives), les prévisions de recettes et le solde budgétaire. Les crédits budgétaires, au travers d'une présentation détaillée par destinations budgétaires et, le cas échéant, par opérations, sont indissociables des objectifs fixés à l'organisme en termes de politiques publiques et de missions à mener. Tout écart entre les objectifs politiques et les moyens est à expliciter.

Concernant les autorisations d'engagement, ces dernières étant le point d'entrée de la dépense, il est demandé de fournir un niveau fin d'explication afin que l'organe délibérant dispose de l'éclairage suffisant sur la portée de son vote, les sous-jacents budgétaires (marchés et conventions notamment) pouvant potentiellement engager l'organisme à payer sur plusieurs exercices. Les tableaux des opérations sur recettes fléchées et des opérations pluriannuelles doivent être commentés en conséquence.

Pour les crédits de paiement, afin d'améliorer la compréhension, il est recommandé de différencier dans la note de l'ordonnateur les CP qui relèvent d'engagements pris antérieurement de ceux qui relèvent d'engagements qui seront pris lors de l'exercice présenté au vote, a minima par enveloppe budgétaire. Cette information permet d'éclairer sur le niveau des CP nécessaires à la réalisation d'engagements déjà pris, et donc préemptés, et de présenter à l'organe délibérant les marges de manœuvre réelles dont il dispose.

La trajectoire financière :

Outre les autorisations budgétaires correspondant aux moyens alloués à l'organisme, le budget présente un certain nombre d'agrégats décrivant une trajectoire financière annuelle voire pluriannuelle.

La trajectoire financière repose sur des agrégats budgétaires (restes à payer, solde budgétaire de l'année et soldes budgétaires à venir des opérations pluriannuelles) et comptables (résultat patrimonial, capacité d'autofinancement, fonds de roulement et trésorerie). La comptabilité générale et la comptabilité budgétaire représentent des instruments complémentaires qui permettent d'enrichir l'information financière.

Il convient donc dans la note de l'ordonnateur, de commenter ces agrégats provenant des différents tableaux présentés pour vote et pour information, et d'expliquer leur articulation avec les autorisations budgétaires en utilisant notamment le tableau de synthèse budgétaire et comptable (tableau n°10 cf. recueil des règles budgétaires des organismes).

La comptabilité budgétaire ne se limitant pas à une comptabilité de caisse - l'importante novation étant constituée par l'introduction d'une comptabilité d'engagement – il est primordial de commenter les restes à payer qui permettent de disposer d'une information parfois très en amont de l'entrée dans le patrimoine (fonds de roulement) et d'anticiper les conséquences financières qui auront lieu au niveau de la caisse (solde budgétaire et trésorerie). La programmation budgétaire permet de s'affranchir de l'annualité du budget pour projeter les conséquences financières des décisions prises et / ou à venir sur plusieurs exercices.

La programmation budgétaire et le pilotage budgétaire s'appuient désormais sur les outils introduits par la comptabilité budgétaire (AE/CP, restes à payer, recettes encaissées, opérations pluriannuelles, solde budgétaire etc.).

La comptabilité générale quant à elle se recentre sur sa vocation première qui est d'enrichir l'information financière, notamment à travers la valorisation des risques (provisions) ou l'appréciation/dépréciation des actifs (stocks et immobilisations). Ces informations sont à articuler systématiquement avec une programmation budgétaire en AE, en CP et en recettes encaissées et ne peuvent en aucune manière s'y substituer.

C'est en confrontant entre elles ces différentes informations que l'organisme doit démontrer que la trajectoire financière proposée est soutenable (cf. V. Analyse de la soutenabilité budgétaire).

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 (Cf. Recueil des règles budgétaire Partie 2 « Cadre budgétaire : 2. Budget initial »), sont présentées pour délibération :

- d'une part les autorisations budgétaires (plafond d'emplois, crédits limitatifs en AE et CP, prévisions de recettes et solde budgétaire) ;
- d'autre part les prévisions en droits constatés (charges/immobilisations, produits/ressources) ;
- accompagnées d'agrégats comptables (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 et au recueil des règles budgétaire (Partie 2 « Cadre budgétaire : 2.4 Budget non exécutoire »), 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 ;
- refus d'approbation par les autorités de tutelle 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 à ses autorités de tutelle l'autorisation d'exécuter à titre provisoire ces opérations de recettes et de dépenses. Cette demande est accompagnée de l'avis de l'autorité chargée du contrôle.

Etape 3 : si les autorités de tutelle 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 réunit¹⁸ 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) Le budget rectificatif

1) Le budget rectificatif ordinaire

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.

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. Ainsi, sauf dans le cas de l'utilisation du mécanisme de la fongibilité asymétrique (cf. infra), tout dépassement anticipé d'enveloppe limitative (personnel, fonctionnement, investissement voire intervention le cas échéant), nécessite un budget rectificatif conformément au

¹⁸ Physiquement ou à distance (cf. supra)

Recueil des règles budgétaires des organismes (Partie 2 « Cadre budgétaire » 3.3.1 Les cas de recours à un budget rectificatif).

Pour ces organismes, il est nécessaire de commenter l'évolution de la programmation budgétaire qui se traduit par des mouvements de crédits en AE et CP au niveau des destinations voire des opérations. Au regard de ces réallocations de crédits et des réactualisations de recettes encaissées, il convient d'expliquer l'évolution du solde budgétaire, ce solde étant à analyser au regard des opérations pluriannuelles et leurs impacts à venir sur la trésorerie (cf. infra).

L'ordonnateur prend appui sur le tableau de synthèse budgétaire et comptable et complète l'analyse par un examen des restes à payer, correspondant aux engagements pris qui se traduiront inéluctablement par des entrées dans le patrimoine de l'organisme et des décaissements les années futures ainsi que par un examen des opérations sur recettes fléchées permettant d'expliquer des éventuels décalages de flux de trésorerie.

Le dernier budget rectificatif de l'année revêt un triple enjeu en termes de sincérité des hypothèses budgétaires retenues :

- il précise dans son volet comptabilité générale (tableau de la situation patrimoniale), le cas échéant, les montants prévus dans le cadre de provisionnements, d'admissions en non-valeur, de valorisation des stocks, etc. Ces hypothèses comptables sont à traduire par une programmation de crédits en AE et en CP ainsi qu'en recettes budgétaires sur un ou plusieurs exercices ;
- il explique les décalages d'opérations sur l'exercice suivant et précise l'articulation avec le BI N+1 ;
- il constate l'écart entre la prévision et l'exécution par enveloppe de dépenses et par destinations, indicateur de la bonne qualité des prévisions budgétaires.



Cas particulier : la gestion des reports

La mise en place de la GBCP et la diffusion du nouveau modèle de gestion promouvant la programmation et la reprogrammation budgétaire a pour objectif d'améliorer le pilotage budgétaire en anticipant les décalages d'opérations dans le temps et en fluidifiant les processus décisionnels. Dans ce cadre, si la décision de reporter des crédits lors d'un budget rectificatif en N+1 est bien prévu par le décret GBCP (possibilité de reporter des CP à hauteur des services faits non payés via l'article 184¹⁹ et possibilité de reporter des AE et des CP sur justificatifs via l'article 185), le volume de reports de crédits doit devenir à terme très résiduel.

En effet, les reports de crédits sont antinomiques d'une logique de pilotage par la programmation budgétaire puisqu'ils relèvent d'une logique de constatation a posteriori, une fois l'exercice clos. Leur utilisation n'est possible qu'après avis du contrôleur budgétaire et le vote d'un budget rectificatif pour disposer des crédits supplémentaires. Cette pratique pénalise ainsi l'efficacité budgétaire. Afin d'anticiper au mieux ces décalages, 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) ;
- un budget initial N+1 dont le point de départ en matière de niveaux (trésorerie, 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, 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.

¹⁹ Pour rappel, les charges à payer N ne génèrent qu'une écriture de comptabilité générale sur l'exercice N, ce sont leurs régularisations ultérieures qui consomment des crédits sur l'exercice N+1 (CP voire AE dans le cas de dépenses sans engagement préalable).

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 du contrôleur budgétaire, un budget rectificatif intégrant les « reports » de N vers N+1. Cependant, au-delà de ces « reports », il convient de s'interroger sur l'éventualité d'autres décalages survenus depuis le vote du BI N+1.

L'organisme est-il en capacité d'absorber ces « reports » sans modifier à la baisse la tranche annuelle de la programmation initialement prévue au BI N+1 ?

Il est nécessaire de se poser cette question notamment au regard des capacités administratives (volumétrie d'actes juridiques trop importante à traiter dans l'année), techniques (gestion des aléas) ou humaines (indisponibilité de certaines compétences) de l'organisme.

Point d'attention :

Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, il n'y a pas de report de crédits car ces derniers 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, 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.

Le BRU est exécutoire dès l'autorisation donnée par le contrôleur budgétaire.

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.

Point d'attention :

Le BRU concerne exclusivement les 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.

3) Le budget rectificatif d'inventaire

Depuis l'exercice 2016, le Budget Rectificatif d'Inventaire (BRI) est caduc.

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.

D) La fongibilité asymétrique

La fongibilité asymétrique, définie à l'article 178 du décret GBCP et précisée dans le recueil des règles budgétaires (Partie 2 « Cadre budgétaire », 3.1 Fongibilité asymétrique), 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.

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, pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, également 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°2 ; synthèse des états à présenter dans le cadre du processus budgétaire
- Annexe n°4 : modèles de délibération



4. CAS OU L'AUTORISATION PREALABLE DE L'ORGANE DELIBERANT EST NECESSAIRE

A) En dépense

En application de l'article 194 du décret GBCP, l'ordonnateur doit requérir l'autorisation préalable de l'organe délibérant²⁰ pour procéder à l'engagement des dépenses au-delà d'un seuil fixé par ce dernier pour les actes d'acquisitions immobilières et les autres actes de dépenses.

Ces seuils ont vocation à s'appliquer aux actes d'engagement (marchés, conventions, baux, etc...) tels que définis à l'article 30 du décret GBCP, soit tout « acte juridique par lequel une personne morale [...] constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une dépense », qu'ils soient annuels ou pluriannuels.

L'application de l'article 194 du décret GBCP encadre ainsi la capacité de l'ordonnateur à engager juridiquement des dépenses au nom de l'organisme, car au-delà de ces seuils, l'ordonnateur doit systématiquement demander l'autorisation de l'organe délibérant avant de pouvoir contracter.

Etape 1 : L'ordonnateur fixe ces seuils en s'appuyant, notamment, sur une analyse statistique des engagements juridiques qui ont été engagés par le passé et ce afin de tenir compte de la volumétrie des actes qui seraient concernés. En effet, ces seuils doivent être suffisamment élevés pour ne pas gêner la gestion quotidienne, pour autant ils ne doivent pas être trop élevés pour ne pas déposséder l'organe délibérant de ses prérogatives. Cette analyse est également à rapprocher :

- des seuils d'examen préalable établis par les contrôleurs budgétaires dans leurs documents de contrôle ;
- des délégations de signature au sein de l'organisme ;
- des prévisions et de l'exécution des autorisations d'engagement (AE).

Etape 2 : L'ordonnateur soumet à l'organe délibérant, via une délibération, les seuils à retenir.

Etape 3 : L'organe délibérant fixe les seuils.

Etape 4 : En cours de gestion, si l'ordonnateur se retrouve dans la situation où il serait amené à signer des actes juridiques qui dépasseraient les seuils préalablement fixés, il convient de prévoir à l'ordre du jour de la prochaine réunion de l'organe délibérant, une délibération qui autoriserait l'ordonnateur à engager les dépenses en question.

B) En recette

L'article 187 du décret GBCP encadre de façon similaire la conclusion par l'ordonnateur de conventions ayant pour objet de procurer à l'organisme des recettes.

L'organe délibérant doit ainsi déterminer un seuil, financier, de recette et une durée de convention au-delà desquels l'ordonnateur principal doit requérir son autorisation, dans les cas suivants :

- aliénations de biens immobiliers ;
- acceptation de dons et legs faits sans charge, condition ou affectation immobilière ;
- baux et locations d'immeubles ;
- vente d'objets mobiliers ;
- autres conventions prévues par le statut de l'organisme.

Comme pour les dépenses, le seuil financier et la durée des conventions sont à fixer de manière à ne pas entraver l'activité quotidienne de l'organisme et doivent permettre à l'organe délibérant d'intervenir seulement lorsque des actes juridiques aux conséquences financières importantes sont en jeu.

²⁰ Ni l'autorité chargée du contrôle ni les autorités de tutelle n'ont à être consultées préalablement.

5. DIMINUTION DES CAPITAUX PROPRES ET PRELEVEMENT SUR LA TRESORERIE

A) Généralités

En fonction de la situation dans laquelle se trouve un organisme et selon son modèle économique (fortement subventionné ou peu subventionné, financé par taxe affectée, etc.), deux possibilités s'offrent aux autorités de tutelle pour diminuer les niveaux de fonds de roulement et de 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 sa trésorerie et réduire concomitamment son niveau de fonds de roulement ;
- prélever directement la trésorerie²¹ et diminuer le niveau de fonds de roulement.

B) Diminution des financements versés

Cette décision se traduira dans la comptabilité budgétaire de l'Etat par un retrait d'engagement et une diminution des versements prévus (moindre consommation de CP).

Cette décision aura pour effet pour l'organisme, en comptabilité générale, de revoir à la baisse les prévisions de produits du compte de résultat, et, suite à la réception de la décision attributive rectificative, de réduire la créance que l'organisme détenait vis-à-vis de l'Etat conduisant à une réduction de titre.

En comptabilité budgétaire, le moindre versement doit s'accompagner d'une révision à la baisse des prévisions de recettes encaissées et, sauf recettes supplémentaires équivalentes, d'une révision à la baisse du solde budgétaire.

Si, dans ses modalités de fonctionnement, cette première méthode est moins complexe à mettre en place que la seconde (il n'est pas nécessaire de passer par une loi de finances), il convient d'établir si cette réduction est ponctuelle ou pérenne car le fait de réduire en cours d'année le montant versé par l'Etat à un organisme n'est pas sans conséquences sur le modèle économique de ce dernier ou à tout le moins sur sa programmation budgétaire.

C) Diminution des capitaux propres et prélèvement de la trésorerie

Dans le but d'obtenir une image fidèle de la situation patrimoniale et financière des organismes, le prélèvement de trésorerie se rapproche d'une réduction de capital, l'État exerçant un contrôle exclusif sur les organismes. Cette opération correspond donc, économiquement, à un prélèvement de richesse accumulée se traduisant par une sortie de trésorerie depuis l'organisme vers l'Etat. Le prélèvement d'une somme sur la trésorerie d'un organisme au profit de l'Etat nécessite préalablement un article de loi de finances.

Le jeu d'écriture ici est double :

- diminution des capitaux propres relatifs aux exercices antérieurs (haut de bilan) ;
- prélèvement sur la trésorerie (bas de bilan).

Ces deux écritures ont un impact sur les niveaux attendus du fonds de roulement et de la trésorerie (pas d'impact sur les « flux » que sont le solde budgétaire et le résultat patrimonial ni sur la variation du fonds de roulement apparaissant dans le tableau de la situation patrimoniale²²).

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, le prélèvement de trésorerie apparaîtra sur la ligne « autres décaissements non budgétaires » dans le tableau d'équilibre financier.

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.

²¹ Le terme « prélèvements sur fonds de roulement » est souvent utilisé mais ne correspond à aucune réalité en matière d'analyse financière car il ne peut y avoir de prélèvement s'agissant d'un agrégat résultant de la différence entre emplois et ressources stables.

²² Car la correction opérée touche le report à nouveau et / ou les réserves, lignes qui ne sont pas prévues dans le tableau de la situation patrimoniale.

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 est déficitaire :

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

Etape 2 : La diminution des capitaux propres

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

La correction 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 de trésorerie 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. Préalablement à cette opération de prélèvement de trésorerie, il est donc indispensable de déterminer le point le plus bas de l'année en fonction des cycles d'activité.

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.

V. 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.

Avec l'avènement d'une comptabilité budgétaire autonome de la comptabilité générale, la règle, applicable jusqu'à l'exercice 2015, selon laquelle le compte de résultat prévisionnel devait être bénéficiaire ou équilibré, ne permet pas d'appréhender la soutenabilité d'un budget.

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

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

- de la comptabilité d'engagement (AE et restes à payer²³) ;
- de la comptabilité de caisse (CP, recettes, solde budgétaire, décaissements/encaissements non budgétaires, trésorerie fléchée/non fléchée...) ;
- de la comptabilité générale (provisions, amortissements, stocks, résultat, capacité d'autofinancement, fonds de roulement...).



Conformément à l'objectif formulé dans le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable²⁴, **la soutenabilité d'un budget s'apprécie au regard de la capacité d'un organisme à présenter une programmation budgétaire qui s'assure de la pérennité de son activité à moyen terme et, à court terme, de la faisabilité des opérations engagées.**

Cette nouvelle appréciation de la soutenabilité conduit à se détacher de l'analyse exclusive du résultat comptable, du haut de bilan et des seules variations annuelles.

Concernant les dépenses, dans la très grande majorité des cas, la consommation d'AE a lieu avant l'entrée dans le patrimoine (comptabilisation d'une charge ou d'une immobilisation) : la comptabilité générale n'apporte alors pas d'information supplémentaire.

Cependant, comme rappelé précédemment (cf. supra « IV. 2 La note de l'ordonnateur »), la comptabilité générale fournit dans certains cas une information qu'il convient d'articuler avec une programmation budgétaire en AE, CP et en encaissement : il s'agit des opérations de comptabilité générale dont le fait générateur est en amont de la consommation d'AE ou de l'encaissement d'une recette (provisions, amortissements, stocks, admissions en non-valeur, remises gracieuses, etc...).

A titre d'illustration, la constitution d'une provision sur l'exercice N portée par la comptabilité générale uniquement (pas de consommation d'AE car il n'y a pas encore d'engagement ferme) doit nécessairement être adossée à une prévision de crédits en AE et CP sur un ou plusieurs exercices en fonction des hypothèses de réalisation effective du risque de décaissement.

Il en est de même pour la comptabilisation des amortissements : la perte de valeur d'un actif comptabilisé en N nécessite de se poser la question de son renouvellement et donc de l'inscription de crédits en AE et CP sur le ou les exercices qui verront se matérialiser la phase d'engagement juridique et la phase de paiement du nouvel actif.

Dans le cas des recettes, la comptabilité générale porte le plus souvent une information en amont de celle portée par la comptabilité budgétaire (sauf, notamment, dans le cas des recettes au comptant et des avances en recette). Par exemple, les admissions en non-valeur viennent matérialiser en

²³ 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.

²⁴ Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable, pris en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

comptabilité générale l'arrêt de la procédure de recouvrement à l'encontre d'un tiers, cette information doit être traduite dans la programmation budgétaire par une diminution des prévisions de recettes.

Enfin, dans la même logique, si lors d'un exercice la variation des stocks augmente, il convient de poser une hypothèse cohérente en prévision de recette, tenant compte notamment du risque de dépréciation de ces stocks en fonction de l'écoulement prévu.

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 fournisseurs²⁵, soit parce que les versements de subventions de l'Etat aux organismes sont sur-calibrés au regard des besoins de trésorerie (cf. III. 3. 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).

Ainsi, si dans le cadre de l'élaboration du budget, un organisme arrive à la conclusion que la variation prévisionnelle du BFR est positive alors même que son niveau de BFR est structurellement négatif, il convient de vérifier si ce résultat est cohérent avec sa programmation budgétaire (par exemple un niveau de CP inhabituellement élevé compte tenu d'investissements engagés et immobilisés l'exercice précédent).

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 complément d'informations issues de la comptabilité générale (amortissements, provisions, stocks, résultat, CAF, fonds de roulement etc...), permet de mieux appréhender les enjeux financiers des organismes, et par là même, la compréhension du modèle économique.

2) L'analyse de la trajectoire financière

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

- d'une part les niveaux (restes à payer, fonds de roulement, besoin en fonds de roulement, trésorerie fléchée et non fléchée) avec pour objectif de comprendre la formation de ces niveaux sur plusieurs exercices ;
- d'autre part les flux générés au cours d'un exercice afin d'évaluer les engagements pris qui auront parfois des conséquences en termes de décaissements au-delà de l'exercice (restes à payer), la capacité de l'organisme à créer de la richesse (résultat, CAF, variation de fonds de roulement) et un flux de trésorerie (solde budgétaire et variation de trésorerie) et de comprendre les décalages qui pourraient avoir lieu.

D'une manière générale, l'analyse de la soutenabilité est propre à chaque organisme et la fixation de « seuils prudentiels » standardisés n'a que peu de pertinence. Il convient plutôt de déterminer le niveau de trésorerie qui apparaît comme nécessaire au bon fonctionnement de l'organisme, compte tenu de la programmation et du point le plus bas observé en infra annuel. Si ce niveau de trésorerie infra annuel s'avère anormalement élevé, il convient de s'interroger sur les raisons d'une accumulation de trésorerie qui pourrait sembler excessive ou au contraire, un niveau de trésorerie infra annuel faible peut quant à lui présager de difficultés de paiement à venir. Dans les deux cas, la qualité de la programmation budgétaire est primordiale pour évaluer de façon la plus juste la situation financière.

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

²⁵ Délai variable en fonction du statut juridique.

- les restes à payer, qui représentent un montant de décaissements à venir incontournable (sur l'exercice à venir ou les suivants) s'apparentant à de la « quasi-dette ». Leur analyse doit permettre de vérifier que l'organisme n'engage pas trop de dépenses au regard de ses capacités financières (solde budgétaire et niveau de trésorerie), à l'aide des échéanciers prévus dans les tableaux pluriannuels et notamment les prévisions d'encaissements. Si le niveau des restes à payer augmente d'année en année, cela peut indiquer un risque à venir sur la trésorerie. Pour que ce niveau soit le plus sincère possible, les organismes doivent régulièrement solder les engagements (retraits d'AE) pour lesquels il n'y a plus de paiements attendus ;
- 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.

L'analyse doit également s'étendre à d'autres exercices : il est ainsi 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 (AE), paiements (CP) et encaissements (recettes) à venir afin d'éviter toute rupture de trésorerie ou à l'inverse toute constitution superflue de trésorerie.



Il est donc tout à fait acceptable d'afficher sur un ou plusieurs exercices un solde budgétaire négatif si pour autant des financements sont programmés sur des exercices ultérieurs ou ont été constatés sur des exercices antérieurs et que le niveau de trésorerie est suffisant pour faire face à la dégradation de la trésorerie le temps qu'elle se reconstitue. Tout comme il est naturel de constater des soldes budgétaires excédentaires sur un ou plusieurs exercices, si cette épargne a lieu dans l'optique de couvrir le remboursement d'un emprunt²⁶ prévu dans le tableau d'équilibre financier, de renouveler des actifs, ou de faire face à toute autre sortie de trésorerie à moyen terme (cf. note de l'ordonnateur sur la complémentarité entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale).

Ressources :

- *Tableau de synthèse budgétaire et comptable
(Recueil des règles budgétaires des organismes)*
- *Annexe n°5 : outil d'aide à l'évaluation de la soutenabilité budgétaire*

B) Les outils

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

1) Tableau de synthèse budgétaire et comptable

Ce tableau a pour objet de synthétiser tous les agrégats 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 autorités de tutelle et à l'autorité chargée du contrôle de disposer d'informations essentielles sur la santé financière de l'organisme.

La lecture de ce tableau se fait dans l'ordre chronologique :

²⁶ Pour rappel les organismes divers d'administration centrale ne peuvent recourir aux emprunts de plus de 12 mois (LPFP 2011-2014 du 28 décembre 2010, art. 12).

- les montants relatifs aux niveaux (niveaux d'entrée/sorties de restes à payer, de fonds de roulement, trésorerie...) sont dissociés des montants liés aux flux de l'année (AE, résultat, CAF, variation du fonds de roulement, solde budgétaire...) ;
- concernant les flux de l'année, le tableau recense les éléments issus de la comptabilité d'engagement (restes à payer et autorisations d'engagement), 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 notamment 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 (n°10), 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. Cette situation financière est notamment à apprécier au regard des opérations pluriannuelles qui sont déjà engagées ou programmées.

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).

Une liste de questions à se poser a été dressée et renvoie aux indicateurs inscrits dans le tableau de synthèse budgétaire et comptable et vers les tableaux pluriannuels en AE/CP.

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 si 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 (hors bilan) réalisés et les retracer dans un tableau dédié.

VI. LA QUALITÉ DES COMPTES DES ORGANISMES PUBLICS

1. RECUEIL DES NORMES COMPTABLES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS

La mise en œuvre du recueil des normes comptables, du plan de comptes commun et de l'instruction comptable commune, selon un calendrier précisé par l'arrêté du 1er juillet 2015²⁷, se poursuit sur l'exercice 2017 :

- pour l'Office national des forêts, les grands ports maritimes relevant de l'État, les ports autonomes de Paris et de Strasbourg ainsi que les organismes soumis aux règles de la comptabilité budgétaire définies par les 1° et 2° de l'article 175, les articles 178 à 185 et 204 à 208 du titre III du décret du 7 novembre 2012 susvisé, l'ensemble des dispositions du recueil est applicable, au plus tard, aux états financiers à compter du 1er janvier 2017 (exercice clos le 31 décembre 2017) ;
- pour les autres organismes, l'ensemble des dispositions du recueil est applicable, au plus tard, aux états financiers à compter du 1er janvier 2020 (exercice clos le 31 décembre 2020).

Par ailleurs, les instructions comptables thématiques - dont la liste est présentée en annexe n°8 - sont applicables à tous les organismes, y compris ceux qui ne mettent pas en œuvre le recueil en 2017.



2. TRANSMISSION DEMATERIALISEE DU COMPTE FINANCIER AU JUGE DES COMPTES

Les agents comptables déposeront et scelleront dans l'infocentre leurs comptes annuels afin qu'ils soient transmis de manière dématérialisée au juge des comptes **avant le 28 avril 2017**. Les documents constitutifs de ce nouveau flux sont décrits dans le cahier des spécifications du 2 mai 2016 disponible sur le site de la performance publique et sur l'intranet Ulysse²⁸.

La Cour des comptes a relevé un taux de retour des comptes financiers très insuffisant au 30 avril 2016 ; pour rappel, en vertu de l'article L.131-6 du code des juridictions financières, la Cour peut condamner les comptables publics et les personnes qu'elle a déclarées comptables de fait à l'amende pour retard dans la production de leurs comptes.

3. CERTIFICATION DES COMPTES

Les organismes transmettront les rapports de leurs commissaires aux comptes (CAC) au bureau CE-2B immédiatement après la tenue du conseil d'administration et, à défaut, le plus rapidement après communication par leurs CAC.

Les organismes souhaitant faire certifier leurs comptes trouveront un soutien de premier niveau auprès de CE-2B. Les organismes doivent transmettre à CE-2B l'acte de nomination de leur CAC (première nomination ou renouvellement).

²⁷ Arrêté du 1er juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables applicables aux organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

²⁸ Portail de la Gestion Publique, onglet « organismes publics nationaux et GIP »

4. QUESTIONNAIRE DE QUALITE COMPTABLE

Les agents comptables renseigneront, à compter du 15 décembre 2016 et **jusqu'au 31 janvier 2017**, un questionnaire de qualité comptable (modèle présenté en annexe n°8), portant sur les thèmes suivants :

- les partenariats publics privés (PPP) : recensement des engagements des organismes au titre de PPP ;
- la fiabilisation des immobilisations corporelles : il est demandé aux organismes de renseigner le calendrier de rapprochement entre leurs inventaires physique et comptable ;
- les dispositifs d'intervention : recensement des dispositifs et des opérations d'inventaire afférentes inscrits dans les comptes de l'organisme au regard des critères de l'instruction du 26 juin 2015 relative aux modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention, applicable à compter du 1^{er} janvier 2016.

5. FIABILISATION DES OPERATIONS RECIPROQUES AVEC L'ÉTAT

Dans le cadre de la fiabilisation du recensement des opérations avec l'État, il est demandé aux organismes de transmettre aux CBCM des ministères de tutelle le tableau joint à l'annexe spécifique du guide méthodologique publié par le bureau CE-1B de la DGFIP, permettant de conduire les travaux de réconciliation des dettes et créances réciproques avec l'État (annexe n°9).

6. CALENDRIER DE CLOTURE

Les organismes s'assurent du respect des délais de reddition des comptes et de la mise en place de dispositifs de suivi des travaux de fin de gestion tel que préconisé par le guide de clôture édité par la DGFIP²⁹.

Pour les comptes clos au 31 décembre 2016, le calendrier des échéances auprès de la DGFIP est le suivant :

31 janvier 2017 :

- Date limite de transmission des fichiers n°5 à l'infocentre de la DGFIP comprenant l'intégralité des opérations d'inventaire avant détermination du résultat ;
- Si la remontée ne peut pas être effectuée pour le 31 janvier 2017, l'agent comptable doit informer le bureau CE-2B (bureau.ce2b-eqn@dgfip.finances.gouv.fr) des difficultés rencontrées en précisant la date à laquelle la remontée sera réalisée (celle-ci doit être la plus proche possible du 31 janvier).

28 février 2017 :

- Date limite d'arrêt du compte financier par l'organe délibérant ;
- Date limite de transmission des fichiers infocentre n°6 (fichiers n°5 après solde des comptes de charges et de produits et détermination du résultat) ;
- Si l'agent comptable transmet après le 28 février une nouvelle version des fichiers n°5 et/ou n°6, il en informe immédiatement le bureau CE-2B en indiquant les motifs de cette nouvelle transmission.

28 avril 2017 :

- Date limite de dépôt et de scellement du compte financier dématérialisé dans l'infocentre pour mise à disposition du juge des comptes.

²⁹ Disponible sous NAUSICAA, base documentaire de la DGFIP

7. REMONTEES MENSUELLES DANS L'INFOCENTRE

Les fichiers remontés dans l'infocentre de la DGFIP permettent la consolidation des données statistiques de la comptabilité nationale. Ces informations font l'objet d'une communication régulière à la Commission européenne, sous forme de dette et de déficit. Dans cette perspective, les agents comptables s'assurent que les données infocentre sont transmises mensuellement (date limite pour les transmissions mensuelles fixée au vendredi qui suit le dernier jour du mois en cours).



8. EXTENSION DU CHANTIER DE FIABILISATION DU PARC IMMOBILIER AUX NON OPERATEURS

A la demande de la Cour des comptes, le chantier de fiabilisation du parc immobilier est étendu aux organismes, inscrits au compte 26 de l'État, qui ne sont pas opérateurs et qui ne sont pas certifiés par un commissaire aux comptes.

Une lettre de la DGFIP, datée du 24 mai 2016, a été transmise aux entités concernées. A l'issue de leur vérification ou/et de leurs travaux, tous les organismes qui ne l'auraient pas encore fait doivent transmettre, au bureau CE-2B (bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr), soit un certificat attestant ne contrôler aucun bien ou avoir déjà comptabilisé leurs biens contrôlés, soit un tableau récapitulatif de leurs corrections.



VII. LES CONTRÔLES INTERNES BUDGETAIRE ET COMPTABLE DES ORGANISMES PUBLICS

L'article 215 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) a posé le principe de l'obligation du déploiement d'un dispositif de contrôle interne budgétaire (CIB) et de contrôle interne comptable (CIC).

Au-delà de cette obligation réglementaire, la mise en œuvre du contrôle interne sur les champs budgétaire et comptable est *in fine* destinée à accroître la qualité des comptes de l'organisme et la performance de sa gestion.

L'arrêté du 17 décembre 2015 portant cadre de référence du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable applicable aux organismes a précisé les principes directeurs et la démarche à mettre en œuvre pour déployer et renforcer ces dispositifs au sein des organismes.

Ainsi, le CIB recouvre l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution.

Le CIC, quant à lui, comprend l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

Sur un plan opérationnel, l'objectif de qualité des comptabilités vise à la tenue rigoureuse de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale ; mais au-delà du respect des principes comptables, cet objectif permet la production d'une information fiable, pertinente, utile au pilotage de l'organisme et sous-tend la réalisation du compte financier.

L'objectif de soutenabilité de la programmation et de son exécution, qui s'apprécie au regard du budget adopté par l'organe délibérant, vise au respect de son contenu et, le cas échéant, de son caractère limitatif. Il concourt, par là-même, à fournir une assurance sur la capacité budgétaire de l'organisme à conduire les missions et les activités dont il est chargé.

Par nature, ces objectifs mobilisent, au sein de l'organisme, l'ensemble des acteurs positionnés dans

la fonction budgétaire et/ou comptable, impliqués à différents titres dans les champs budgétaires et/ou comptables et diversement selon leur domaine de responsabilités.

Les travaux que doivent mener les organismes en matière de contrôles internes budgétaire et comptable s'inscrivent dans des chantiers qui ont déjà pu être engagés en matière de CIC notamment ; les acquis peuvent alors être opportunément exploités et bénéficier à la démarche de CIB, les méthodologies relevant d'une conceptualisation commune à toute mise en place de dispositif de maîtrise des risques. Mais des champs nouveaux sont à explorer qu'il s'agisse de la soutenabilité ou de la comptabilité budgétaire, tout particulièrement pour les organismes qui y sont nouvellement assujettis à compter de l'exercice 2016.

Le déploiement des dispositifs de ces deux volets du contrôle interne au sein des organismes peut être apprécié et valorisé au moyen du questionnaire spécifiquement conçu pour couvrir à la fois le CIB et le CIC (cf. ci-après en annexe n°10). Sa structure suit délibérément celui du cadre de référence du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable, auquel il peut être opportun de se reporter.

Il est demandé aux organismes, **avant le 28 octobre 2016**, de :

- renseigner le questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable au sein des organismes publics (Questionnaire CIB-CIC) qui figure en annexe 10 de la circulaire et pour lequel :
 - un lien internet sera transmis aux organismes par courriel de la DB et de la DGFIP ;
 - toute question relative au Questionnaire CIB-CIC sera adressée au(x) référent(s) CIB et CIC ministériels dont la liste figure en annexe 10 ;
- transmettre les outils demandés par leur ministère de tutelle. L'outil processus-risque-action (OPRA) figurant en annexe 11 de la circulaire est un outil simplifié de pilotage des dispositifs de CIB et de CIC qui peut être utilement utilisé par les organismes dans les conditions déterminées par leur ministère de tutelle.
- présenter les cartographies des risques budgétaire et comptable ainsi que les dispositifs de CIB et de CIC à l'organe délibérant et lui faire valider le plan d'action d'ici la fin du premier trimestre 2017.

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. Les critères de qualification d'opérateur de l'Etat sont précisés dans le jaune budgétaire « Opérateurs » annexé au projet de loi de finances (PLF).

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.

I. 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 arrêté³⁰ 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.

Il convient de bien distinguer les différents types de financements de l'Etat :

Support dans la comptabilité budgétaire de l'Etat	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 ministères de tutelle doivent privilégier les supports adéquats en fonction des dépenses à financer.

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. Elle donc est annuelle et dépourvue de conditions ou d'affectation explicite à la réalisation d'opérations particulières et ponctuelles³¹.

³⁰ 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>

³¹ 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.

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, III. 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, dans 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 initiale³².

Les mesures prises en application de cet article pour l'exécution 2017 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 2017

- **Le PLF pour 2017 précisera les taux de mise en réserve.**

Les taux retenus par le Gouvernement pour 2017 figureront dans l'exposé général des motifs du PLF pour 2017. 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 PLF³³.**

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 (dotations en fonds propres). Ces règles d'imputation figurent au recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'Etat (cf. partie I. « Les nomenclatures », chapitre 7.1. « Nomenclature des titres / catégories ») 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.

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.

³² 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. ».

³³ 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 ».



Le mode de calcul de mise en réserve réduite appliquée à la SCSP expérimenté en 2016 est reconduit pour 2017 :

- L'assiette de référence est le compte de résultat patrimonial approuvé pour 2016, 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 2016 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°7 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).

Ressources :
- Annexe n°7 « 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 ou en compromettre le caractère mobilisable par un positionnement sur des dépenses à caractère obligatoire ou inéluctable.

B) Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets initiaux pour 2017

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 2017 doit s'appuyer sur la base des pré-notifications 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 à hauteur des montants qui seraient versés, déduction faite de mise en réserve. Le non-respect de cette prescription constitue un motif de non approbation du budget par les autorités de tutelle.

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 2017 par opérateur ou catégorie d'opérateurs constitue la limite supérieure que les représentants de l'État peuvent voter pour les budgets 2017 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 2017, le décompte et la présentation du plafond d'emplois des opérateurs seront effectués en équivalent temps plein travaillé (ETPT) dans les budgets 2017 (cf. guide de décompte des emplois³⁴).

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 2017 et les emplois hors plafond législatif 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.

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

³⁴ Disponible en ligne sur le forum de la performance (http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/files/documents/gestion_publique/opérateurs/Guide_emplois_OPE_2.pdf)

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

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*
<http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/cadre-gestion-publique/operateurs-etat/approfondir>
- *Annexe n°6 « Plafond d'emplois »*

4. CADRE BUDGETAIRE

Les opérateurs de l'Etat appliquant le titre III du décret GBCP dans sa totalité ou en partie seulement, c'est-à-dire soumis à la comptabilité publique et assujettis ou pas à la comptabilité budgétaire, 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 publique appliquent le cadre budgétaire défini dans le recueil des règles budgétaires des organismes pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire.

II. 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'État », les autorités de tutelle 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 autorités de tutelle : 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 autorités de tutelle 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. A cette occasion, l'ordonnateur principal présente à l'organe délibérant les cibles à atteindre par l'opérateur pour l'année budgétaire à venir.

Lorsque l'opérateur a signé un contrat d'objectifs et de performance avec ses autorités de 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 présente 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 autorités de tutelle, 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 fixé par l'arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux EPSCP et aux EPST dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget.

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).

Ressources :

- *Guide méthodologique d'élaboration d'un contrat d'objectifs et de performance*

<http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/cadre-gestion-publique/operateurs-etat/approfondir>

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), le dispositif des SPSI sera renouvelé dans le cadre d'une circulaire Premier Ministre qui paraîtra au cours de l'année 2016. 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 permettre, sur la base d'un diagnostic précis du parc immobilier de l'opérateur, la définition et la mise en œuvre d'une démarche stratégique quinquennale visant à accroître la performance globale d'un parc immobilier, support de ses activités de service

public. Ils contribuent en outre à mettre en place une méthodologie pérenne d'analyse, de gestion et de pilotage du parc des opérateurs.

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 élaborer un projet de SPSI et le soumettre à l'approbation du service France Domaine / Direction de l'Immobilier de l'Etat, après formulation de l'avis des autorités de tutelle. Cet exercice relève exclusivement des instructions notifiées par France Domaine / Direction de l'Immobilier de l'Etat et s'applique également aux nouveaux opérateurs créés ou fusionnés.

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 / Direction de l'Immobilier de l'Etat 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, l'ordonnateur principal 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 autorités de tutelle, 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 / Direction de l'Immobilier de l'Etat, 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°13), 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 de l'Immobilier de l'Etat.

Direction générale des Finances publiques
SERVICE FRANCE DOMAINE / Direction de l'Immobilier de l'Etat
Bureau FD-1A
120, rue de Bercy – Télédocus 758
75572 PARIS cedex 12
domaine-spsi.operateurs@dgfip.finances.gouv.fr

3. LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX³⁵

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

³⁵ Les dispositions rappelées ici concernant les organismes publics occupant des immeubles domaniaux de l'État s'appliquent principalement aux opérateurs mais non exclusivement.

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. Passé 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 juridiques : 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. Toutefois, pour tenir compte de la spécificité des sites à vocation culturelle, le Ministère de la Culture et de la Communication et France Domaine / Direction de l'Immobilier de l'Etat ont convenu d'un dispositif adapté comprenant des modèles applicables aux opérateurs de la culture. Le dispositif prévoit ainsi une durée de convention de cinquante ans (trente ans pour les établissements d'enseignement supérieur), Il n'est pas prévu que les établissements publics acquittent des loyers en contrepartie de la mise à disposition d'immeubles domaniaux.

Les établissements sont tenus de respecter les critères de performance immobilière notamment sur les ratios d'occupation de surface tertiaire (12 m² SUN par poste de travail) en tenant compte des contraintes bâtimentaires et patrimoniales de l'ensemble immobilier mis à disposition.

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, et par l'État-proprétaire représenté de manière déconcentrée par le Préfet ou son délégataire, le Ministère de la culture étant signataire « en présence ».

III. 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 « opérateur » comprend, 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)
- 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 2017* annexé à la Circulaire 2PERF-16-3041 (NOR : FCPB1606487C) relative à la préparation des volets « performance » des projets annuels de performances du PLF 2017 et élaboration des documents de politique transversale (DPT), édition juin 2016.

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.

Les informations à saisir dans le cadre du Jaune Opérateurs sont précisées dans la circulaire PLF 2017 1BLF-16-3278 du 13 juillet 2016.

ANNEXES

PREAMBULE

- 1) Principaux textes applicables p.2

BUDGET

- 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) Outil d'analyse de la soutenabilité d'un budget p.9
- 6) Plafonds d'emplois des opérateurs de l'Etat p.11
- 7) Méthodologie de calcul de la Subvention pour Charges de Service Public (SCSP) pondérée p.13

COMPTABILITE GENERALE

- 8) Qualité comptable p. 14
- 9) Réconciliation dettes et créances réciproques p. 16

CONTRÔLE INTERNE BUDGETAIRE ET CONTÔLE INTERNE COMPTABLE

- 10) Enquête relative au déploiement du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable p.20
- 11) Outil PROCESSUS-RISQUE-ACTION (OPRA) p.27

ACHAT

- 12) Fiche professionnalisation de la fonction achat (DAE) p.29

IMMOBILIER

- 13) Fiche de méthode et tableau de suivi (France Domaine) p.34

ANNEXES : PREAMBULE

1. PRINCIPAUX TEXTES APPLICABLES

- **Organismes publics**

Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié 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 du 1er juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables ;

Arrêté du 7 août 2015 portant adoption du recueil des règles budgétaires des organismes publics ;

Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaires et comptables

Arrêté du 7 octobre 2015 relatif aux conditions d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des documents et pièces justificatives des opérations des organismes publics

Arrêté du 13 avril 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret GBCP

Ordonnance n°2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique

- **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 du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux EPSCP et aux EPST dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget ;

- **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 du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux EPSCP et aux EPST dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget ;

- **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) ;

Loi n° 2016-483 du 20 avril 2016 relative à la déontologie et aux droits et obligations des fonctionnaires

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. SYNTHESSES DES ETATS A PRESENTER DANS LE CADRE DU PROCESSUS BUDGETAIRE

Documents à remplir pour 2017	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	Oui	Oui	Non	Non	Non	Non
9. Opérations pluriannuelles	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	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	Oui	Oui	Oui	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.).

** Les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire non opérateurs présentent au vote un « tableau de présentation des emplois » (absence de vote, par l'organe délibérant, d'un plafond d'emploi limitatif).

Sources :

- Tableaux 1 à 10 : « Recueil des règles budgétaires des organismes »
- 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 : Arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux EPSCP et aux EPST dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget.

3. MODELES DE PRE-NOTIFICATION ET DE DECISION ATTRIBUTIVE DE FINANCEMENTMinistère
Direction

Lieu, date

Pré-notification d'emplois et de financement pour la construction du budget 2017

Texte(s) de référence xxxxx

Le Ministre financeur xxxxx

Prévoit l'attribution de XXX ETPT à l'établissement XXX

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

- De la subvention pour charges de service public pour l'année 2017
- 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

Echéancier prévisionnel de versement (dans le cadre de subventions pluriannuelles uniquement):

Dates prévisionnelles de versement	Montant en euros
Exercice 2017	
Exercice 2018	
...	

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 2017
- 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

Echéancier prévisionnel de versement :

Date(s) prévisionnelle(s) de versement	Montant en euros

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 2017
(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 vote 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 prévisions de recettes
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration vote les prévisions comptables 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 2017
(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 vote 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 prévisions de recettes
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration vote les prévisions comptables 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 2017
(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 prévisions de recettes
- 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. OUTIL D'ÉVALUATION DE LA SOUTENABILITÉ D'UN BUDGET

Estimation d'une situation en fonction du solde budgétaire, du FR, du BFR, et de la T

	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 : situation viable a priori car des décalages de flux d'encaissement peuvent expliquer que ponctuellement le solde budgétaire soit négatif. Vérifier si cela est dû à des opérations pluriannuelles.	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. Point d'attention : Vérifier si le solde budgétaire < 0 est dû à des opérations pluriannuelles (fléchées ou non) 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. Point d'attention : 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. Point d'attention : 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. Point d'attention : Vérifier si le solde budgétaire > 0 est dû à des opérations non budgétaires qui généreraient des décalages de flux de trésorerie importants (remboursement d'emprunt par exemple). Variation du BFR < 0 : situation viable notamment si le niveau de BFR est structurellement négatif. Point d'attention : Vérifier si des opérations de trésorerie non budgétaires 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. Point d'attention : Il peut arriver que des opérations pluriannuelles génèrent des impacts négatifs sur le solde budgétaire sur un ou plusieurs exercices. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si la trésorerie s'était accrue au cours des exercices antérieurs ou si des encaissements sont prévus sur des exercices ultérieurs. Variation du BFR > 0 : risque élevé d'insolvabilité car le FR ne finance pas le BFR et seule la trésorerie est mise à contribution. Point d'attention : Il peut arriver que des opérations pluriannuelles génèrent des impacts négatifs sur le solde budgétaire sur un ou plusieurs exercices. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si la trésorerie s'était accrue au cours des exercices antérieurs ou si des encaissements sont prévus sur des exercices ultérieurs. Vérifier si des opérations de trésorerie non budgétaires peuvent expliquer l'abondement de la trésorerie (nouvel emprunt, opérations pour au nom et pour le compte de tiers, etc...)	

Conseil 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. Cependant, cela ne prémunit pas l'organisme de certains risques à moyen terme (opération générant des restes à payer sur des exercices à venir non couverts par des recettes) ou à court terme (opération équilibrée dans le temps mais générant un besoin de fonds de roulement important sur l'exercice à venir, susceptible de mettre à mal la trésorerie).

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-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 non budgétaires d'encaissement/décaissement.

Au croisement de ces deux dimensions, il convient de s'appuyer sur les tableaux pluriannuels d'opérations afin de vérifier si les échéanciers de CP notamment ne sont pas susceptibles de mettre en difficulté la trésorerie de l'organisme.

Pour rappel, la variation du fonds de roulement (FR), la variation de trésorerie (T) et la variation du besoin en fonds de roulement (BFR) sont liés 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 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 des restes à payer ;
- 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 des restes à payer, du fonds de roulement et de la trésorerie ;
- 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 (prélèvements sur la trésorerie répétés).

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 ;
- les dotations aux amortissements et aux provisions qui sont à rapprocher de la programmation budgétaire en AE/CP.

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 même 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.

6. PLAFONDS D'EMPLOIS DES OPERATEURS DE L'ÉTAT

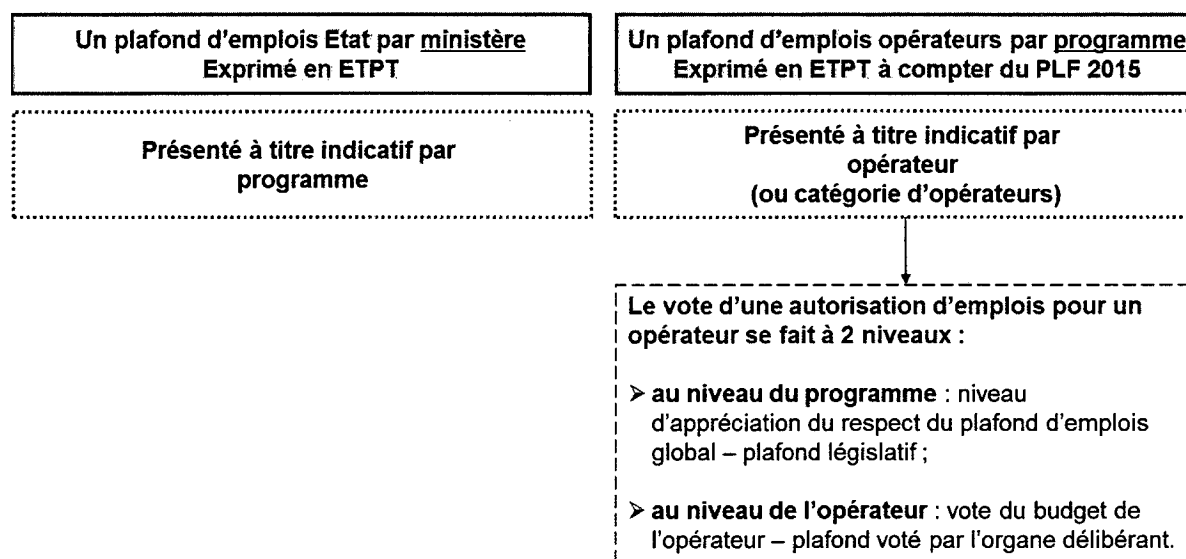
L'article 64 de la loi de finances initiale (LFI) 2008 prévoit qu'« à compter du 1er janvier 2009, le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'Etat est fixé chaque année en loi de finances ».

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 ».

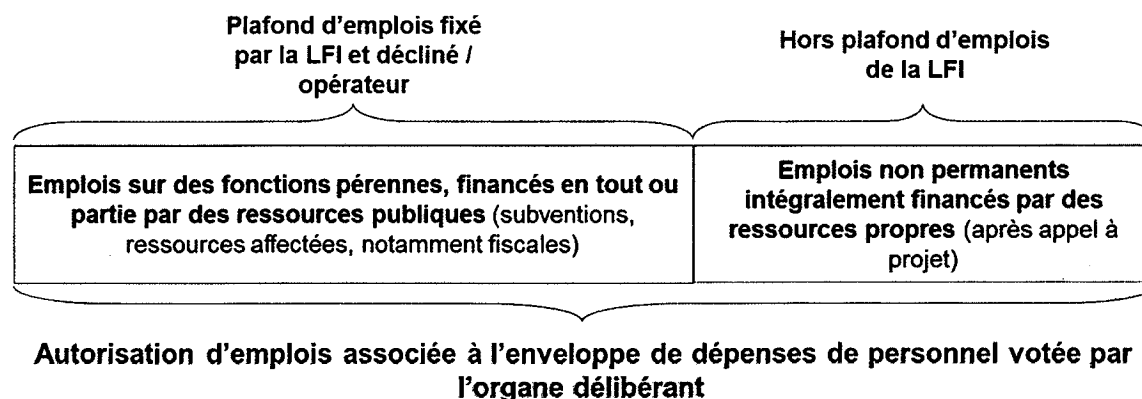
Il a pour objet de garantir :

- 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'Etat⁴ :



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

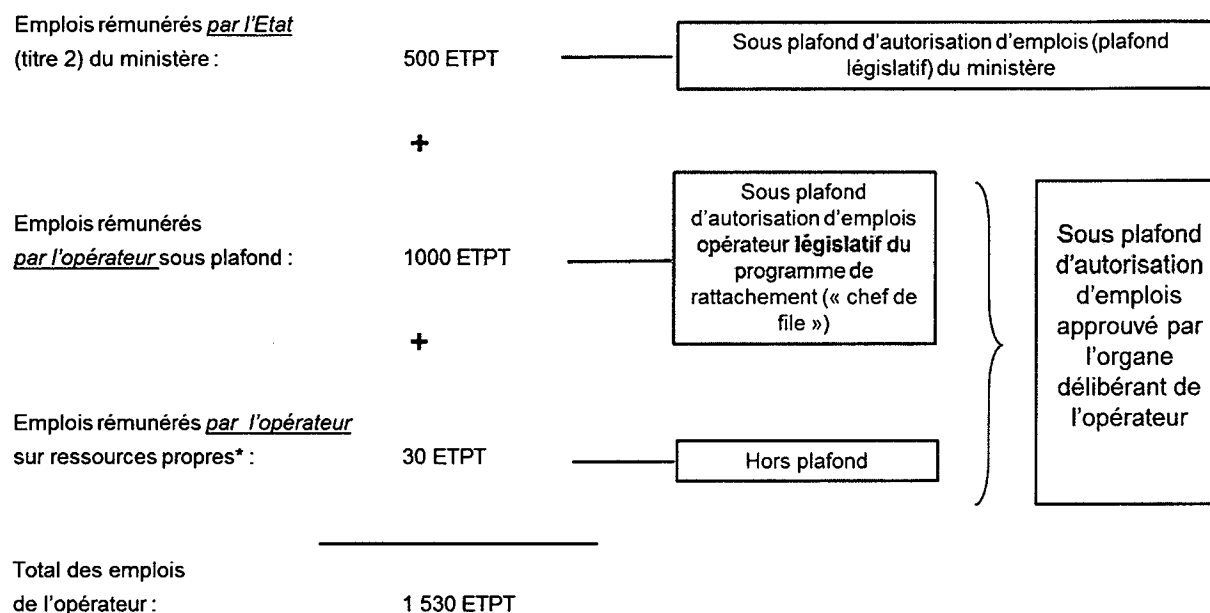


A noter :

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.

⁴ 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

Exemple :



* 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...)

7. METHODOLOGIE DE CALCUL DE LA SCSP PONDEREE : EXEMPLE

La SCSP 2017 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 2016 pour 2017 (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 2017 du Programme X	26 000 000	6 568 786	19 431 214
Taux de mise en réserve	0,5%	6%	
Réserve 2017 opérateur sur le programme X	32 844	1 165 873	1 198 717

Montant initial de la dotation LFI 2017	26 000 000
---	------------

Montant total de la réserve 2017 opérateur	1 198 717
--	-----------

Montant de la dotation globale 2017 nette de réserve à notifier à l'opérateur (inscription au BI 2017)	24 801 283
--	------------

* Les taux de mise en réserve indiqués sont les taux minima prévus dans la LPFP 2014-2019. Les taux définitifs pour l'année 2017 seront fixés lors du dépôt du PLF 2017 au Parlement.

ANNEXES : COMPTABILITE GENERALE

8. Annexe qualité comptable

Tableau de synthèse des instructions thématiques

Cette annexe liste les instructions thématiques applicables aux organismes régis par le titre III du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, leur date de mise en œuvre et leur périmètre d'exclusion :

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	-
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	-
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	-
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	-
Instruction du 16 octobre 2015 relative aux modalités de retraitement budgétaire et comptable des opérations comptabilisées en ressources affectées.	Application immédiate	-

Questionnaire de qualité comptable

Ce questionnaire sera adressé sous forme dématérialisé à tous les agents comptables à compter du 15 décembre 2016 et devra être renvoyé complété au plus tard le 31 janvier 2017.

1 – Recensement des partenariats public-privé

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

Si oui, veuillez remplir le tableau ci-dessous :

Tableau de recensement des partenariats public-privé						
Libellé du contrat	Montant global du contrat (en euros)	Montant des dépenses comptabilisées au 31/12/2015 (en euros)	Montant des dépenses comptabilisées au cours de l'exercice 2016 (en euros)	Montant des dépenses comptabilisées au 31/12/2016 (en euros)	Montant des dotations reçues de l'État au titre du PPP au 31/12/2016 (en euros)	Date d'achèvement

3 – Situation en matière d'immobilisations corporelles

Y a-t-il un rapprochement régulier de l'inventaire physique avec l'inventaire comptable ?	Oui	Non
Si non, à quelle échéance votre organisme aura régularisé cette situation ?	31/12/17	Préciser si autre :

4 – Recensement des dispositifs d'intervention

Des dispositifs d'intervention sont-ils gérés au sein de votre organisme ?	Oui	Non
--	-----	-----

Si oui, veuillez remplir le tableau ci-dessous :

Tableau de recensement des dispositifs d'intervention						
Nom du dispositif	Ministère de réconciliation du dispositif ou Tiers	L'organisme détermine les critères d'attribution, les montants versés et/ou intervient dans le choix des bénéficiaires (O/N)	Qualification du dispositif en compte de tiers (T) ou en compte propre (P)	Montants inscrits au titre du dispositif dans les comptes clos 2016	Écritures d'inventaire liées aux dispositifs	
					CAP : charge à payer	Montants inscrits dans les comptes clos 2016
					P : provision	
					EHB : engagement hors bilan	

9. RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES

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 du guide) 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 2017 pour la clôture 2016).

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 - dépense de l'Etat et Recettes non fiscales > Clôture des comptes > Clôture 2016 > Kit de clôture > Fiche « CH-EntCont-1 ».

Ce kit est également disponible sous E-Clôture :

https://mioga.finances.gouv.fr/Login/DisplayMain?target=/E_CLOTURE

RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES AVEC L'ETAT

RECENSEMENT DES DISPOSITIFS D'INTERVENTION

Tableau synthétique à renvoyer par chaque établissement avant le 30 novembre 2016 au DCM de tutelle :

Etablissement :	
Opérateur (O/N):	

A RETOURNER AU DCM AVANT LE 30 NOVEMBRE 2016			
--	--	--	--

Dispositif d'intervention mis en œuvre par l'établissement	Ministère de réconciliation du dispositif	L'établissement détermine les critères d'attribution des aides ou des subventions, les montants versés et/ou intervient dans le choix des bénéficiaires (O/N)	La source du financement du dispositif est interne à l'entité (autofinancement ou ITAF) (O/N)	L'entité comptabilise ce dispositif en compte de Tiers ou en compte Propre (T/P)	L'entité comptabilise une charge à payer au titre de ce dispositif (O/N)	L'entité comptabilise une provision pour charges au titre de ce dispositif (O/N)	L'entité comptabilise un engagement hors bilan donné au titre de ce dispositif (O/N)

10. ENQUETE RELATIVE AU DEPLOIEMENT DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE ET DU CONTROLE INTERNE COMPTABLE AU SEIN DES ORGANISMES PUBLICS

- Affaires étrangères et développement international
- Agriculture, agroalimentaire et forêt
- Culture et communication
- Défense
- Economie, industrie et numérique / Finances et comptes publics
- Education nationale, enseignement supérieur et recherche
- Environnement, énergie et mer / Logement et habitat durable
- Intérieur
- Justice
- Outre-mer
- Premier ministre
- Sociaux

- Oui
- Non

Merci d'indiquer le total des crédits de paiement inscrits au tableau des autorisations budgétaires (si votre organisme est soumis à la comptabilité budgétaire) ou le total des charges et des immobilisations décaissables (si votre organisme n'est pas soumis à la comptabilité budgétaire).

[]

Fonction de la personne chargée de la réponse (à écrire en toutes lettres) : [_____]

Les fonctions et les périmètres budgétaires et comptables

1. L'articulation de la maîtrise des risques budgétaires et comptables a-t-elle fait l'objet d'une analyse partagée entre l'ordonnateur et l'agent comptable ?
 - Non
 - Non, mais c'est prévu
 - Oui
2. La cartographie des processus budgétaires et comptables a-t-elle été réalisée ?
 - Non
 - Oui, uniquement pour les processus budgétaires
 - Oui, uniquement pour les processus comptables
 - Oui, pour les processus budgétaires et comptables

Acteurs du CIB et du CIC

3. Existe-t-il un document (en cours d'élaboration ou validé) organisant le contrôle interne budgétaire (CIB) et le contrôle interne comptable (CIC) au sein de votre organisme précisant notamment le rôle de chaque acteur ?
 - Non
 - Oui, un document spécifique pour le CIB et aucun pour le CIC
 - Oui, un document spécifique pour le CIC et aucun pour le CIB
 - Oui, un document unique traitant du CIB et du CIC

S'il est répondu « Oui » (quelle que soit la modalité) à la question 3, aller à la question 3.A sinon passer à la question 4

3.A S'agit-il d'un document... ?

- En cours d'élaboration
 - Validé
4. L'organe dirigeant (comité exécutif, comité de direction, comité directeur...) assure-t-il le pilotage du déploiement et/ou du renforcement du CIB et du CIC ?
 - Non
 - Pilotage uniquement du CIB
 - Pilotage uniquement du CIC
 - Pilotage conjoint du CIB et du CIC
 5. Un membre de l'organe dirigeant (comité exécutif, comité de direction, comité directeur...) a-t-il dans ses attributions de s'assurer de la mise en œuvre du CIB et du CIC ?
 - Non
 - Oui, mais il ne couvre que le CIB
 - Oui, mais il ne couvre que le CIC
 - Oui et il couvre le CIB et le CIC
 6. L'organe dirigeant (comité exécutif, comité de direction, comité directeur...) a-t-il constitué un comité chargé du pilotage et du suivi de la mise en œuvre du CIB et du CIC ?
 - Non
 - Oui, le comité traite seulement du CIB
 - Oui, le comité traite seulement du CIC
 - Oui, deux comités distincts pour le CIB et le CIC
 - Oui, un comité unique pour le CIB et le CIC

7. Les référents CIB et CIC ont-ils été désignés ?

- Non
- La même personne a été désignée pour le CIB et le CIC
- Le référent CIB a été désigné
- Le référent CIC a été désigné

A compléter selon la réponse faite à la question 7**7.A S'agissant du référent CIB et CIC, merci d'indiquer :**

Le nom du référent : _____ sa fonction : _____ son adresse mail : _____
 (Si plusieurs référents ont été désignés, indiquer le nom et l'adresse mail du référent principal)

7.B S'agissant du référent CIB, merci d'indiquer :

Le nom du référent : _____ sa fonction : _____ son adresse mail : _____
 (Si plusieurs référents ont été désignés, indiquer le nom et l'adresse mail du référent principal)

7.C S'agissant du référent CIC, merci d'indiquer :

Le nom du référent : _____ sa fonction : _____ son adresse mail : _____
 (Si plusieurs référents ont été désignés, indiquer le nom et l'adresse mail du référent principal)

Conditions et modalités de mise en œuvre du CIB et du CIC**8. Des organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) ont-ils été déployés dans la fonction budgétaire ?**

- Non
- Oui, OFN déployés sur les processus budgétaires prioritaires
- Oui, OFN déployés sur l'intégralité de la fonction budgétaire

S'il est répondu « Oui » (quelle que soit la modalité) à la question 8, aller à la question 8.A sinon passer à la question 9

8.A Concernant la fonction budgétaire, les organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) sont-ils actualisés dès que nécessaire (rotation de personnel, départs, arrivées...) afin de représenter, en permanence, la réalité de l'organisation ?

- OFN non actualisés
- OFN actualisés *a minima* une fois par an
- OFN actualisés dès que nécessaire

9. Des organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) ont-ils été déployés dans la fonction comptable ?

- Non
- Oui, OFN déployés sur les processus comptables prioritaires
- Oui, OFN déployés sur l'intégralité de la fonction comptable

S'il est répondu « Oui » (quelle que soit la modalité) à la question 9, aller à la question 9.A sinon passer à la question 10

9.A Concernant la fonction comptable, les organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) sont-ils actualisés dès que nécessaire (rotation de personnel, départs, arrivées...) afin de représenter, en permanence, la réalité de l'organisation ?

- OFN non actualisés
- OFN actualisés *a minima* une fois par an
- OFN actualisés dès que nécessaire

Recensement des risques et plan d'action

10. Au plus tard à la fin du 1er trimestre 2017, l'organe délibérant (conseil d'administration, conseil de surveillance...) aura-t-il été informé de l'état de déploiement du CIB et du CIC ?
- Non
 - Oui, uniquement pour le CIB
 - Oui, uniquement pour le CIC
 - Oui, pour le CIB et pour le CIC
11. Des cartographies des risques budgétaires et comptables sont-elles actuellement formalisées et actualisées au sein de votre organisme ?
- Non
 - Oui, uniquement la cartographie budgétaire 11.A Année de la dernière actualisation : ____
 - Oui, uniquement la cartographie comptable 11.B Année de la dernière actualisation : ____
 - Oui, les cartographies budgétaires et comptables (éventuellement communes) 11.C Année de la dernière actualisation : ____
12. Les cartographies des risques budgétaires et comptables s'appliquant en 2017 auront-elles été validées par l'organe dirigeant (comité exécutif, comité de direction, comité directeur...) au plus tard à la fin du 1er trimestre 2017 ?
- Non
 - Oui, uniquement la cartographie budgétaire
 - Oui, uniquement la cartographie comptable
 - Oui, les cartographies budgétaires et comptables (éventuellement communes)
13. Un plan d'action couvrant les risques budgétaires et comptables est-il actuellement formalisé et actualisé au sein de votre organisme ?
- Non
 - Oui, uniquement pour les risques budgétaires 13.A Année de la dernière actualisation : ____
 - Oui, uniquement pour les risques comptables 13.B Année de la dernière actualisation : ____
 - Oui, pour les risques budgétaires et comptables 13.C Année de la dernière actualisation : ____
14. Le plan d'action couvrant les risques budgétaires et comptables, s'appliquant notamment en 2017, aura-t-il été validé par l'organe délibérant (conseil d'administration, conseil de surveillance...) au plus tard à la fin du 1er trimestre 2017 ?
- Non
 - Oui, mais uniquement pour les risques budgétaires
 - Oui, mais uniquement pour les risques comptables
 - Oui, pour les risques budgétaires et comptables

Traçabilité

15. Les intervenants et les interventions sont-ils tracés depuis le fait générateur jusqu'à l'enregistrement en comptabilité sur l'intégralité de la fonction budgétaire et comptable ?
- Non
 - Oui, sur une partie de la fonction budgétaire et comptable
 - Oui, sur l'intégralité de la fonction budgétaire et comptable

16. L'archivage des données budgétaires et comptables est-il assuré dans le respect d'un plan de classement qui garantit la conservation et l'accessibilité de ces données ?

- Non
- Oui, les données sont archivées sans plan de classement
- Oui, les données sont archivées selon un plan de classement

Documentation et formation

17. La documentation des procédures est-elle actualisée à échéance régulière au sein de votre organisme ?

- Non
- Oui

18. La documentation des procédures est-elle facilement accessible au sein de votre organisme ?

- Non
- Oui

19. La documentation des risques comptables élaborée par la DGFIP (les référentiels de contrôle interne comptable) ou les ministères de tutelle est-elle utilisée pour aider à l'identification des risques au sein de votre organisme ?

- Non
- Oui, rarement
- Oui, fréquemment
- Oui, systématiquement

20. Un plan de formation a-t-il été formalisé afin de répondre aux besoins de formation sur les procédures et sur les outils de la fonction budgétaire ?

- Pas de réponses systématiques aux besoins de formation
- Réponses aux besoins de formation mais non formalisées dans un plan de formation
- Existence d'un plan de formation formalisé

21. Un plan de formation a-t-il été formalisé afin de répondre aux besoins de formation sur les procédures et sur les outils de la fonction comptable ?

- Pas de réponses systématiques aux besoins de formation
- Réponses aux besoins de formation mais non formalisées dans un plan de formation
- Existence d'un plan de formation formalisé

22. Les agents ont-ils suivi des actions de formation, de sensibilisation ou participé à des groupes de travail sur le dispositif de CIB et/ou de CIC ?

- Non
- Oui, uniquement sur le CIB
- Oui, uniquement sur le CIC
- Oui, sur le CIB et le CIC

Systèmes d'information budgétaire et comptable

23. Une réflexion sur le positionnement des contrôles est-elle réalisée à l'aune des évolutions organisationnelles ou informatiques ?

- Non, jamais
- Oui, rarement
- Oui, fréquemment
- Oui, systématiquement

24. Un suivi des habilitations informatiques et des délégations de pouvoir et de signature est-il organisé ?

- Non, jamais
- Oui, rarement
- Oui, fréquemment
- Oui, systématiquement

Évaluation des dispositifs de CIC – Audit interne
--

25. Avez-vous autoévalué la maturité de votre dispositif de CIC grâce à l'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) ?

- Non
- Oui, de manière globale
- Oui, par processus pour les processus prioritaires

*S'il est répondu « Oui, par processus pour les processus prioritaires »,
merci de préciser le(s) processus :*

26. 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 ?

- Absence de contrôles
- Contrôles non tracés
- Contrôles tracés

27. Un programme et un comité d'audit interne ont-ils été mis en place au sein de votre organisme ?

- Non
- Oui, mise en place d'un programme
- Oui, mise en place d'un comité d'audit interne
- Oui, mise en place d'un programme et d'un comité d'audit interne

28. Les comptes de votre organisme sont-ils certifiés par un commissaire aux comptes ?

- Non
- Oui

S'il est répondu « Oui » à la question 28, aller à la question 28.A, sinon fin du questionnaire.

28.A Le commissaire aux comptes a-t-il effectué une revue du dispositif de CIC déployé au sein de votre organisme ?

- Non
- Oui

S'il est répondu « Oui » à la question 28A, aller à la question 28B, sinon fin du questionnaire.

28.B Le commissaire aux comptes a-t-il formulé des observations à son sujet ?

- Non
- Oui

Liste des ministères	Adresse de courriel du référent CIC des organismes publics	Adresse de courriel du référent CIB des organismes publics
Ministère de l'Agriculture, de l'Agroalimentaire et de la Forêt	Référénts CIF mentionnés dans les feuilles de route MAAF annuelles transmises aux organismes sous tutelle	
Ministère des Affaires étrangères et du Développement International	lise.talbot@diplomatie.gouv.fr	laurence.brattin@diplomatie.gouv.fr
Ministère de la Culture et de la Communication	laure.fournier@culture.gouv.fr	laure.fournier@culture.gouv.fr
Ministère de la Défense	cecile.le-berre@intradef.gouv.fr	samuel.godinot@intradef.gouv.fr
Ministères économiques et financiers	patrick.soury@finances.gouv.fr	patrick.soury@finances.gouv.fr
Ministère de l'Environnement, de l'Energie et de la Mer	remy.risser@developpement-durable.gouv.fr	quentin.hemmerstoffer@developpement-durable.gouv.fr
Ministère de l'Education Nationale, de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche	deborah.be@education.gouv.fr	deborah.be@education.gouv.fr
Ministère de l'Intérieur	pierre.larrey@interieur.gouv.fr	pierre.larrey@interieur.gouv.fr
Ministère de la Justice	sebastien.daguerre@justice.gouv.fr	marie-madeleine.roulier@justice.gouv.fr
Ministère de l'Outre-mer (MOM)	miguel.maledon@outre-mer.gouv.fr	miguel.maledon@outre-mer.gouv.fr
Services du Premier Ministre (SPM)	adrien.praud@pm.gouv.fr	adrien.praud@pm.gouv.fr
Ministères sociaux	pascal.abraham@sg.social.gouv.fr	jean-louis.mallinger@sg.social.gouv.fr

11. NOTICE D'ELABORATION DE L'OUTIL PROCESSUS – RISQUE – ACTION

L'outil processus - risque - action (OPRA) est un outil conçu pour répondre aux besoins des organismes de taille restreinte en termes de formalisation des dispositifs de contrôle interne budgétaire (CIB) et 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 8 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 (un libellé concis et explicite en facilitera la compréhension) ;
 - d'indiquer le niveau de risque en le côtant selon l'échelle de cotation : très fort, fort, moyen, faible, très faible (code couleur)
- la colonne « objectif de CIB-CIC concerné » permet de préciser l'objectif de contrôle interne concerné : qualité des comptabilités ou soutenabilité budgétaire ;
- la colonne « origine du risque » implique pour l'organisme d'identifier si le risque est dû à un défaut d'organisation, de traçabilité, de documentation et formation ou de systèmes d'information ;
- la colonne « action » doit faire figurer l'action mise en place pour supprimer le risque identifié (de la clarté et de la 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, porteurs de l'action ;
- la colonne « pourcentage de réalisation » permet de suivre le déroulé de l'action au fur et à mesure de sa réalisation (25-50-75-100%) ;
- l'échéance renseignée est celle au terme de laquelle l'action doit avoir été réalisée et le risque maîtrisé (elle peut être supra-annuelle (jusque N+2), annuelle ou infra-annuelle).

OUTIL PROCESSUS - RISQUE - ACTION (OPRA)

Processus	Risque détecté	Objectif de CIB-CIC concerné	Origine du risque (dû à un défaut de...)		Action	Acteur(s) concerné(s)	Pourcentage de réalisation	Echéance
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					
			organisation					
			traçabilité					
			documentation et formation					
			systèmes d'information					

	risque fort
	risque moyen
	risque faible
	risque très faible

ANNEXES : ACHAT

12. PROFESSIONNALISATION DE LA FONCTION

ANNEXE ACHAT- MODERNISATION DE LA FONCTION

L'importance stratégique de la fonction achat au sein des établissements publics de l'Etat et des autres organismes est régulièrement rappelée par le Gouvernement. La direction des achats de l'Etat, créée par décret du 3 mars 2016 s'est vue notamment confier, dans un souci d'efficacité, le soin de conseiller, de suivre la programmation et de consolider les actions menées par les établissements publics dans ce domaine.

Cinq objectifs ont été définis pour une amélioration continue de la performance achat :

- la performance achat, valeur ajoutée de l'acheteur, avec un objectif fixé sur 3 ans, 2016, 2017 et 2018, à **825 millions d'euros** ;
- un large accès des **petites et moyennes entreprises** à la commande publique, l'objectif étant de leur réserver **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**.

Les établissements publics et autres organismes disposant d'un budget achat supérieur à 10 millions d'euros se doivent de transmettre leur programmation et leur bilan à la direction des achats de l'Etat (arrêté du 10 mai 2016 publié au JORF du 21 mai 2016).

La démarche achat

Mise en place d'une organisation adaptée

Dans un contexte budgétaire contraint, les actions achat contribuent largement au contrôle et à l'optimisation 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 ou une nomenclature achat, 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 et de cette programmation

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

Pour la fin d'année, le **responsable du service achat** établit la fiche d'identification de son entité (1 onglet) et la programmation (2 onglets). Ce premier fichier sera à transmettre à la DAE au plus tard le **31 décembre 2016**.

S'agissant du bilan, les actions à enjeux notifiées en 2016 seront recensées par le **responsable du service achat** dans le second fichier (1 onglet) et ce document sera à transmettre à la DAE au plus tard le **31 mars 2017**.

Le modèle des tableaux est annexé au présent document en format image. **Les masques à renseigner, au format tableur, sont disponibles sur le site Operachat (www.operachat.fr), rubrique "performance et innovation".**

Adresse de la boîte fonctionnelle sur laquelle ces documents sont à transmettre : epn-paa-dae@finances.gouv.fr

Interlocuteur : la direction des achats de l'Etat, département des établissements publics, bureau de la performance achat et du conseil en organisation
directrice du département : Frédérique Cousin

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. La production d'un plan d'actions (programmation et bilan) ainsi qu'une amélioration du taux de couverture des achats par le responsable du service achat sont des premiers marqueurs qui peuvent utilement être repris dans ces contrats d'objectifs et de performance.

**Circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes
publics et opérateurs de l'État pour 2017**

Année :	Fiche d'identification pour les établissements publics et autres organismes de l'État
Acronyme de l'établissement :	
Nom de l'établissement (en toutes lettres)	
SIREN (9 positions)	
Nature juridique (EPA, EPSCP, EPST, EPIC, GIP, fondation, autre à préciser)	
Adresse du siège de l'établissement	
Code postal	
Ville	
Exercice de la tutelle technique	
Ministère de tutelle	
Nom et prénom du contrôleur économique et financier (CGEFI)	
Direction générale de l'établissement	
Nom et prénom de l'ordonnateur principal	
Titre (Directeur, DG, Pdt, PDG, Administrateur, etc.)	
Adresse électronique	
Organisation de l'établissement	
Présence de services déconcentrés disposant d'un budget propre (répondre par oui ou par non)	
Si oui, nombre d'entités déconcentrées (au niveau des régions ou des inter-régions à préciser)	
Nombre de représentants du pouvoir adjudicateur (PA) ou de l'entité adjudicatrice (EA)	
Nombre de sites (si décompte complexe indiquer NC pour non connu)	
Organisation de la fonction achat	
Positionnement du service achat par rapport à la direction générale (N°...)	
Le responsable des achats siège au comité de direction (répondre par oui ou par non)	
Le service achat est une direction autonome (répondre par oui ou par non)	
Le service achat est rattaché :	
- au secrétariat général (répondre par oui ou par non)	
- à la direction des affaires financières (répondre par oui ou par non)	
- autre direction (précisez laquelle)	
Nom et prénom du responsable des achats	
Adresse (si différente du siège)	
Téléphone	
Adresse électronique	
Effectif total de l'établissement	
Effectif du service achats	
Nombre d'acheteurs (en équivalent temps plein)	
Dont :	
- nombre de responsables d'entité achat	
- nombre d'experts en ingénierie d'achat	
- nombre d'acheteurs spécialisés par segment économique	
Nombre de personnes ne relevant pas du service achat, passant des marchés	
Montant annuel en euros des achats réalisés par ces personnes qui n'ont pas la qualité d'acheteur	
Référent(s) performance achat (5 axes)	
Si existant, adresse électronique du référent "économies achats"	
Si existant, adresse électronique du référent "PME" et "achats innovants"	
Si existant, adresse électronique du référent "achats responsables" (axes social et environnemental)	
Données financières	
Budget total annuel de l'établissement	
Budget annuel consacré à de l'achat	
Si différent, montant des achats relevant du périmètre de la direction ou du service achat (dits "achats maîtrisés")	
Nombre de marchés en cours pour un montant de dépenses compris entre 20 000 et 130 000 €	
Montant de la dépense annuelle générée par ces marchés	
Nombre de marchés en cours pour un montant de dépenses supérieur à 130 000 € HT	
Montant de la dépense annuelle générée par ces marchés	
Nombre de marchés en cours supérieurs à 90 000 € intégrant une clause sociale (si donnée disponible)	
Nombre de marchés en cours supérieurs à 90 000 € intégrant une clause environnementale (si donnée disponible)	
Recours à une nomenclature construite en interne ou externe (laquelle : NACRES, Nomenclature de l'État, etc.)	
Réseau et Outils	
Raccordement au RIE (Réseau Interministériel de l'État) (répondre par oui ou par non)	
Si non, raccordement au RIE en cours (répondre par oui ou par non)	
Utilisation d'ORME (Outil de Rédaction des Marchés de l'État) (répondre par oui ou par non)	
Utilisation du RSPA (Réseau Social Professionnel des Achats de l'État) (répondre par oui ou par non) A compter de 2017	
Recours systématique à PLACE (Plateforme des Achats de l'État) comme plate-forme de dématérialisation de l'achat public, du lancement de la procédure avec l'ensemble des avis de publicité jusqu'à la notification du contrat (répondre par oui ou par non)	
Recours à PLACE limité aux procédures formalisées (répondre par oui ou par non)	
Progiciel de gestion intégré budgétaro-comptable (PGI en français - ERP en anglais)	
Nom de l'éditeur	
Nature et version du produit	
Présence d'un module achat (répondre par oui ou par non)	
Date de déploiement	
Date de renouvellement prévisionnel	
A	Le
Titre du signataire :	
Prénom et Nom du signataire :	
Signature	

Plan d'actions achat - Bilan 2016

Privilégiez les actions à enjeux par rapport à votre activité et les actions sur lesquelles une mutualisation externe est réalisée ou pourrait être envisagée

Actions de structuration de la fonction achat lancées en 2015 (recrutement d'un référent "développement durable" ; d'acheteurs experts...)

Plan d'actions achat - Prévisionnel 2017

Privilégiez les actions à enjeux par rapport à votre activité et les actions sur lesquelles une mutualisation externe pourrait être envisagée.

Pour les procédures portées par l'établissement, accords-cadres comme groupements de commande, merci d'indiquer ici
 (si porteur de plusieurs accords-cadres ou groupement de commande, remettre l'objet avec le noms des autres parties prenantes) :
 noms des établissements parties prenantes à la procédure :

Commentaires sur les clauses sociales (freins et accélérateurs à l'intégration de clauses, recrutement de personnel handicapé...) :

Commentaires sur les clauses environnementales (freins et accélérateurs à l'intégration de clauses...) :

Actions de structuration de la fonction achat lancées en 2016 (recrutement d'un référent "développement durable", d'acheteurs experts...)

Programmation achat 2018-2020

Le tableau vise à identifier les possibles mutualisations, partages d'expérience, groupes de travail Aïda, de nature à intéresser tous les établissements publics et autres organismes.

[illegible]

* Si vous avez déjà une idée du gain attendu, vous pouvez apporter cet élément d'information dans la colonne "points d'attention"

ANNEXES : IMMOBILIER

13. 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 / Direction de l'Immobilier de l'Etat, 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, au moins une 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 et saisies dans le Référentiel Technique (RT). Elles doivent être actualisées dans le Référentiel Technique et dans l'annexe immobilière 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.

Eléments 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 / Direction de l'Immobilier de l'Etat 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 / Direction de l'Immobilier de l'Etat, 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

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

		exécution (année N-1)	demier 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)	demier 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	756		
dont biens domaniaux	756		

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

Commentaires portant sur la stratégie immobilière de l'établissement :

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