

Paris, le 09 AOUT 2012

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 Emmanuel MILLARD
et Isabelle LABORDE
Bureau **2MPAP**
Téléphone : 01 53 18 73 54

Affaire suivie par Hélène COUSIN
Bureau **CE-2B**
Téléphone : 01 53 18 78 83
Référence : 2012/07/11258

NOR **BUDB1228128C**
N° interne **DF-2MPAP-12-3094**

LE MINISTRE DÉLÉGUÉ CHARGÉ DU BUDGET
À MESDAMES ET MESSIEURS LES MINISTRES

Objet : Circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux pour 2013

P.J. : 1

La présente circulaire fixe le cadre et les règles de préparation et d'exécution budgétaire et comptable applicables :

- aux organismes relevant du périmètre des opérateurs de l'État,
- aux établissements publics nationaux à budget limitatif,
- et groupements d'intérêt public nationaux soumis aux règles de la comptabilité publique.

Jusqu'à présent composée d'une partie « gouvernance et cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État » et d'une partie « cadre budgétaire et comptable des établissements publics nationaux », la circulaire pour 2013 intègre une troisième partie portant sur les nouveaux documents budgétaires prévus par le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), dans la perspective de son entrée en vigueur d'ici la fin de l'année.

Trois parties composent désormais cette circulaire annuelle.

- o **La première partie « gouvernance et cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État »** concerne les organismes relevant de la qualification d'opérateurs de l'État, énumérés dans le Jaune « opérateurs de l'État » annexé au projet de loi de finances de l'année.

- **La deuxième partie « cadre budgétaire et comptable des établissements publics nationaux »** s'applique aux établissements publics nationaux à caractère administratifs (EPA), aux établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial (EPIC) à budget limitatif, aux groupements d'intérêts publics (GIP) nationaux relevant de la comptabilité publique ; elle s'applique également aux établissements publics scientifiques et technologiques (EPST) dans le respect des normes de présentation et de gestion budgétaires qui leur sont propres.

Les organismes appliquent la première partie et/ou la deuxième partie en fonction de leur appartenance au(x) périmètre(s) des opérateurs et/ou des établissements publics visés.

- **La troisième partie « présentation des nouveaux documents budgétaires prévus par le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique »** s'applique, sauf exceptions, aux organismes relevant de la catégorie des administrations publiques (APU) au sens du Règlement CE du 25 juin 1996, ainsi qu'à certains organismes non APU.

La circulaire pour 2013 introduit par ailleurs les nouveautés et clarifications exposées ci-après.

S'agissant de la partie « gouvernance et cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État » :

- La qualification d'opérateur évolue et se fonde désormais sur un faisceau d'indices permettant de caractériser la proximité de l'organisme par rapport au budget et aux missions de l'État, toute entrée ou sortie d'entité est donc issue d'une proposition motivée du (des) ministère(s) de tutelle sur la base d'une fiche de qualification soumise à avis de la direction du budget ;

- Des clarifications sont apportées au sujet du « document de suivi des objectifs et des résultats » qui présente les valeurs de réalisation des indicateurs et les cibles à atteindre du contrat d'objectifs et de performance (COP) obligatoirement annexé au dossier de présentation du budget initial ;

- La distinction entre les différents financements en provenance de l'État est précisée ; les dépenses d'investissement doivent être financées par des dotations en fonds propres (titre 7) pour les opérateurs comme pour les établissements publics nationaux et entités contrôlées. Les opérateurs ne perçoivent des crédits de transferts (titre 6) que pour des transferts indirects, et seuls les établissements non opérateurs peuvent se voir financer par des dépenses de transferts directs ;

- Les modalités de calcul de l'assiette sur laquelle est appliqué le taux de mise en réserve réduit pour les opérateurs de l'État sont clarifiées ;

- Des développements spécifiques sont introduits concernant les modalités de mise en œuvre et de suivi des schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI).

S'agissant de la partie « cadre budgétaire et comptable des établissements publics nationaux » :

- Il est demandé d'identifier systématiquement dans les budgets et les comptes financiers les contributions employeur au CAS pensions, de veiller à la qualité de leurs prévisions et à leur bon versement.

- Deux tableaux (tableaux 9 et 9 bis présentés en annexe) distinguent, d'une part, le suivi des opérations gérées selon la technique des ressources affectées et, d'autre part, le suivi des opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, le second traitement comptable ayant vocation à se substituer au premier ;

- Certains traitements comptables sont présentés soit pour rappel de la réglementation applicable, soit du fait d'évolutions intervenues récemment ; c'est notamment le cas des nouveaux principes de comptabilisation des financements d'actif qui, conformément à l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics n° 2011-10 du 8 décembre 2011, substituent à la neutralisation des amortissements l'évolution symétrique des financements à celle des actifs qu'ils financent (reprise au résultat des financements au fur et à mesure des amortissements et dépréciations constatés sur l'actif financé) ;

- Les développements consacrés à la qualité des comptes sont par ailleurs actualisés pour tenir compte des innovations récentes (introduction de la revue de qualité comptable et financière, par exemple) et préciser l'ensemble des livrables demandés cette année aux établissements ;

- Le lien entre les différentes catégories de budgets rectificatifs (nouvelle dénomination des décisions budgétaires modificatives), ainsi que les conditions dans lesquelles ceux-ci peuvent être pris, est clarifié ;

- Les notions de notification prévisionnelle et de décision attributive sont explicitées et détaillées.

Enfin, la troisième partie « présentation des nouveaux documents budgétaires prévus par le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique » présente, conformément au projet de décret GBCP, les principes d'une comptabilité budgétaire en engagements et encaissements/ décaissements, destinée à compléter et enrichir l'actuelle comptabilité générale en droits et obligations constatés. Les organismes disposeront ainsi de deux comptabilités désormais autonomes et cohérentes, pleinement conformes tant à leur objet qu'aux règles qui régissent chacune d'entre elles.

Cette innovation permettra d'une part d'améliorer le suivi du caractère limitatif de l'autorisation budgétaire, au service du pilotage global des finances publiques, et d'autre part, de déconnecter complètement l'enregistrement des opérations en comptabilité générale de la disponibilité des crédits, ceci au bénéfice de la qualité comptable des organismes.

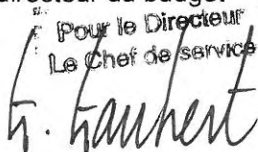
Dans la perspective de l'entrée en vigueur du décret GBCP, il est donc demandé aux organismes concernés de présenter, pour information de l'organe délibérant à compter du budget prévisionnel de l'exercice 2013, les nouveaux états de comptabilité budgétaire.

Le projet de décret GBCP généralise par ailleurs les documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPG), prévus pour les opérateurs par la circulaire 2MPAP-11-3070 du 10 mai 2011 et destinés à aider les organismes à mieux piloter leurs effectifs et leurs dépenses de personnel. La maquette de ces DPG connaît quelques évolutions (notamment le tableau des facteurs d'évolution de la masse salariale) afin de prendre en compte les retours du premier exercice d'application en 2011.

Les réseaux des tutelles techniques et financières sont chargés, en lien avec la direction du budget et la direction générale des finances publiques, de veiller à la production de ces nouveaux documents par les organismes concernés.

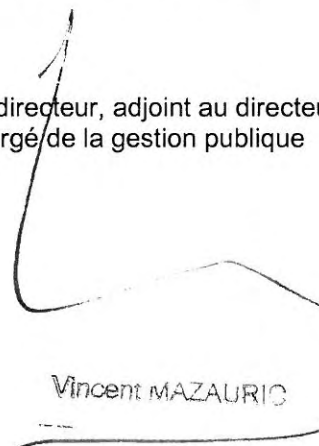
Enfin, il est rappelé que les opérateurs et établissements publics nationaux faisant partie de la catégorie des organismes divers d'administration centrale (ODAC), au sens de la comptabilité nationale et figurant dans la liste fixée par l'arrêté du 28 septembre 2011 (NOR: BCRB1122027A), demeurent, en application de l'article 12 de la loi n° 2010-1645 du 28 décembre 2010 de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014, soumis à l'interdiction de contracter auprès d'un établissement de crédit un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois ou d'émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée.

Le directeur du budget

Pour le Directeur
Le Chef de service


Guillaume GAUBERT

Le directeur, adjoint au directeur général,
chargé de la gestion publique



Vincent MAZURIC

PREMIÈRE PARTIE : GOUVERNANCE ET CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT	5
I. GOUVERNANCE ET PILOTAGE BUDGÉTAIRE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT ..	6
1. LES FONDEMENTS ET LA QUALIFICATION D'OPÉRATEUR DE L'ÉTAT	6
A- UNE NOTION DERIVÉE DE LA LOLF	6
B- L'ACTUALISATION DU PÉRIMÈTRE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT	6
2. LE CADRE BUDGÉTAIRE ET DE GOUVERNANCE DES OPÉRATEURS	8
A- PRÉSENTATION DES DÉPENSES PAR DESTINATION DANS DES NORMES IDENTIQUES A CELLES DE L'ÉTAT	8
B- CONTRIBUTION DES OPÉRATEURS AUX EFFORTS DE MAÎTRISE DES FINANCES ET DE L'EMPLOI PUBLICS	9
C- RENFORCEMENT DES INSTRUMENTS DE PILOTAGE	10
D- STRATÉGIE IMMOBILIÈRE : LES SCHÉMAS PLURIANNUELS DE STRATÉGIE IMMOBILIÈRE (SPSI)	11
E- LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX	11
II. SPÉCIFICITÉS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT	14
1. LA SUBVENTION POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) ET SON IMPUTATION COMPTABLE	14
A- CARACTÉRISTIQUES BUDGÉTAIRES DE LA SCSP	14
B- IMPUTATION COMPTABLE DE LA SCSP	15
2. LA POSSIBILITÉ D'APPLIQUER UN TAUX DE MISE EN RÉSERVE RÉDUIT A LA SCSP	15
(1) Les modalités de calcul de la mise en réserve 2013	16
(2) Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets prévisionnels pour 2013	18
3. UN PLAFOND D'AUTORISATION D'EMPLOIS ISSU DE LA LOI DE FINANCES	18
A- LE VOTE PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION D'UN PLAFOND D'EMPLOIS ISSU DE LA LOI DE FINANCES	18
B- L'OBLIGATION DE PRÉSENTER UN DOCUMENT PRÉVISIONNEL DE GESTION DES EMPLOIS ET DES CRÉDITS DE PERSONNEL DE L'OPÉRATEUR	20
III. OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT EN MATIÈRE DE RESTITUTION D'INFORMATION ET DE QUALITÉ COMPTABLE	21

DEUXIÈME PARTIE : CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX.....	25
I. PRÉSENTATION, VOTE ET APPROBATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES	28
1. LE BUDGET INITIAL	28
A- LA PRÉSENTATION DU BUDGET	29
(1) La note de présentation	29
(2) Les tableaux et annexes budgétaires.....	29
(a) Les tableaux budgétaires	30
(b) Les annexes budgétaires.....	36
B- L'ADOPTION DU BUDGET.....	45
C- L'APPROBATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES (BUDGET PRIMITIF, BUDGET RECTIFICATIF ET COMPTE FINANCIER).....	45
D- LE BUDGET NON EXÉCUTOIRE.....	47
2. LE BUDGET MODIFIÉ	47
A- LES REPORTS DE CRÉDITS.....	47
B- LES MODIFICATIONS DU BUDGET AU COURS DE LA GESTION.....	49
(1) Les modifications au cours de la gestion et la fongibilité à l'initiative de l'ordonnateur.....	49
(2) Le budget rectificatif ordinaire.....	50
(a) Les cas de recours à un budget rectificatif	50
(b) Présentation-type d'un budget rectificatif.....	51
(c) L'adoption des budgets rectificatifs.....	52
(3) Le budget rectificatif d'urgence	52
(4) Le budget rectificatif d'inventaire.....	52
3. LE COMPTE FINANCIER	53
A- LES RÈGLES APPLICABLES.....	53
B- LA PRÉSENTATION.....	54
C- L'ADOPTION OU LE VOTE DU COMPTE FINANCIER.....	54
4. LES OBLIGATIONS RELATIVES AU SUIVI DE LA TRÉSORERIE	55
A- LES ENJEUX LIÉS A L'AMÉLIORATION DE LA GESTION DE LA TRÉSORERIE DE L'ÉTAT.....	55
B- LE DISPOSITIF.....	56
C- LISTE DES ÉTABLISSEMENTS CONCERNÉS.....	58
II. MODALITÉS DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ÉTAT	59
1. PRINCIPES D'ÉVALUATION DES DOTATIONS	59
A- JUSTIFICATION AU PREMIER EURO.....	59
B- TYPOLOGIE DE REGROUPEMENT EN ENVELOPPES LIMITATIVES.....	59
(1) Définition de l'enveloppe budgétaire.....	59
(2) Les caractéristiques de l'enveloppe budgétaire.....	60
2. INSCRIPTION DES FINANCEMENTS DE L'ÉTAT DANS LE BUDGET DES ORGANISMES.....	62
(1) Lors de la préparation du budget initial : la notification prévisionnelle.....	62
(2) Lors de l'exécution budgétaire : la décision attributive	62
3. IMPUTATION PAR NATURE DES FONDS VERSÉS PAR L'ÉTAT	65
A- LES SUBVENTIONS POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) (TITRE 3 – CATEGORIE 32).....	65
B- LES FINANCEMENTS PROVENANT DE DEPENSES D'INTERVENTION OU DE TRANSFERTS DE L'ÉTAT (TITRE 6).....	66
(1) Transferts directs.....	66
(2) Transferts indirects.....	67
C- LES DOTATIONS EN FONDS PROPRES (TITRE 7 – CATEGORIE 72).....	68
D- LES IMPÔTS ET TAXES AFFECTÉS.....	71

4.	MODALITÉS PARTICULIÈRES DE CALCUL DE CERTAINES DOTATIONS	71
A-	CRÉDITS DE PERSONNEL	71
(1)	Mode de décompte des emplois	71
(2)	Le calcul des crédits	72
B-	CRÉDITS AFFÉRENTS AUX IMPÔTS ET AUX CONTRIBUTIONS DIVERSES	73
(1)	Taxes sur les salaires	73
(2)	Versement de transport	76
(3)	Cotisation au Fonds national d'aide au logement	76
(4)	Taxe sur les locaux à usage de bureaux	77
(5)	Modalités de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée	77
C-	PARTENARIATS PUBLICS PRIVÉS	78
(1)	Définition	78
(2)	Financement des études préalables	79
(3)	Procédure d'attribution	79
(4)	Phase de réalisation	80
III. LA QUALITE DES COMPTES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX		82
1.	TROIS LEVIERS MAJEURS POUR LA QUALITÉ COMPTABLE	82
A-	LA DÉMARCHÉ DE MAÎTRISE DES RISQUES FINANCIERS ET COMPTABLES	82
B-	LA REVUE DE QUALITÉ COMPTABLE ET FINANCIÈRE	83
C-	LA CERTIFICATION DES COMPTES DES EPN A FORTS ENJEUX FINANCIERS	84
2.	TRAITEMENTS COMPTABLES APPLICABLES : NOUVEAUTÉS ET RAPPELS	85
A-	DROITS A CONGÉS, COMPTE ÉPARGNE-TEMPS ET HEURES SUPPLÉMENTAIRES OU COMPLÉMENTAIRES	86
B-	FINANCEMENTS D'ACTIF	86
C-	CONTRATS CONCOURANT A LA RÉALISATION D'UN SERVICE PUBLIC	87
D-	VALEURS D'ENTRÉE	87
E-	CHANGEMENTS DE MÉTHODE OU D'ESTIMATION COMPTABLES ET CORRECTIONS D'ERREUR	88
F-	INVESTISSEMENTS D'AVENIR ET CONTRATS A LONG TERME	88
G-	SUBVENTIONS REÇUES	89
3.	CLÔTURE DES COMPTES 2012	90
A-	ENJEUX DE LA PÉRIODE D'INVENTAIRE ET RECOMMANDATIONS	90
(1)	Les enjeux inhérents à la période d'inventaire et à la clôture des comptes	90
(2)	La nécessaire anticipation de la clôture des comptes dans un contexte de forte réduction des délais	91
(3)	Calendrier de clôture et de remontée des comptes dans l'infocentre EPN de la DGFiP (cf. fiche technique n°6 en annexe)	93
B-	POINTS DE VIGILANCE PARTICULIERS	93
(1)	Parc immobilier (cf. fiche technique n°1 en annexe)	93
(2)	Dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects (cf. fiche technique n°2 en annexe)	94
(3)	Réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs (cf. fiche technique n°3 en annexe)	94
(4)	Réconciliation des dettes et créances réciproques avec les tiers autres que l'État (cf. fiche technique n°4 en annexe)	94
(5)	Autres points de vigilance comptables (cf. fiche technique n°5 en annexe)	95
C-	MODALITÉS DE RÉALISATION DES OPÉRATIONS D'INVENTAIRE	95
(1)	L'amortissement des actifs	95
(2)	La dépréciation des actifs	96
(3)	La provision pour risques et charges	97
(4)	La cession des immobilisations	98
(5)	Les stocks	99
(6)	La dépréciation des créances	100

**TROISIÈME PARTIE : PRÉSENTATION DES NOUVEAUX DOCUMENTS
BUDGÉTAIRES PRÉVUS PAR LE PROJET DE DÉCRET RELATIF A LA
GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE..... 101**

INTRODUCTION	102
I. LES LIMITES DU CADRE BUDGETAIRE ET COMPTABLE ACTUEL.....	102
II. DEFINITIONS ET ARTICULATION DES COMPTABILITES BUDGETAIRE ET GENERALE	104
1. DÉFINITIONS ET PRINCIPES GÉNÉRAUX	104
2. ARTICULATION DES COMPTABILITÉS BUDGÉTAIRE ET GÉNÉRALE	105
III. LES NOUVELLES REGLES DE COMPTABILITE BUDGETAIRE.....	110
1. EN DÉPENSES	110
A- LES AUTORISATIONS D'ENGAGEMENT (AE)	110
(1) Le suivi des AE autorise une approche budgétaire pluriannuelle et exhaustive	110
(2) Les règles régissant la consommation des AE	111
(3) Le fait générateur du rattachement à l'exercice des engagements.....	112
(a) Le principe général de la détermination du fait générateur des engagements	112
(b) Application du principe général	112
B- LES CRÉDITS DE PAIEMENT (CP).....	113
C- LES REPORTS ET LA FONGIBILITÉ ASYMÉTRIQUE	114
(1) Les reports d'AE et de CP	114
(2) La fongibilité asymétrique.....	114
2. EN RECETTES.....	114
3. EN EMPLOIS	115
IV. LES NOUVEAUX ETATS BUDGETAIRES.....	116
1. LA NOUVELLE PRÉSENTATION DU BUDGET	116
2. LA PRÉSENTATION DES NOUVEAUX TABLEAUX BUDGÉTAIRES	117
A- LE TABLEAU DES AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES EN AE ET CP, PRÉVISIONS DE RECETTES ET DU SOLDE BUDGÉTAIRE (TABLEAU I).....	117
B- LE TABLEAU D'ÉQUILIBRE FINANCIER (TABLEAU II)	119
V. LE DOCUMENT PREVISIONNEL DE GESTION DES EMPLOIS ET DES CREDITS DE PERSONNEL	121
VI. ÉLABORATION DES TABLEAUX.....	123
1. CONSEILS POUR L'ÉLABORATION DES TABLEAUX.....	123
2. QUELQUES EXEMPLES CONCRETS	124
3. CAS D'APPLICATION :	
LE BUDGET PRÉVISIONNEL 2013 DE L'ÉTABLISSEMENT ETS.....	126

INDEX..... 131

ANNEXES

- *Fiches techniques*
- *Tableaux budgétaires*
- *Tableaux budgétaires troisième partie*
- *Tableaux DPG*

PREMIÈRE PARTIE : GOUVERNANCE ET CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

I. GOUVERNANCE ET PILOTAGE BUDGÉTAIRE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

1. LES FONDEMENTS ET LA QUALIFICATION D'OPÉRATEUR DE L'ÉTAT

A- UNE NOTION DERIVÉE DE LA LOLF

Les opérateurs de l'État sont des entités juridiquement autonomes qui témoignent d'une proximité particulière vis-à-vis du budget et des missions de l'État. La notion d'opérateur est totalement indépendante de la nature de la personnalité morale de droit public ou de droit privé, même si son périmètre est composé essentiellement d'établissements publics nationaux (EPN).

La notion d'opérateur de l'État est née avec la mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) pour répondre à une nécessité tirée de l'esprit même de la 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 parfois déterminante aux missions de l'État, grâce à son concours financier et sous son contrôle.

La qualification d'opérateur sert tout d'abord à déterminer le périmètre des entités qui bénéficient d'une nature particulière de subvention de l'État explicitement prévue par la LOLF, la « subvention pour charges de service public » (SCSP). En raison de la proximité particulière de ces entités avec l'État, cette catégorie de subvention, qui contribue aux moyens de fonctionnement des opérateurs, constitue des dépenses de fonctionnement indirect de l'État¹. Dans un second temps, la notion d'opérateur s'est progressivement affirmée comme vecteur d'un cadre de pilotage stratégique et budgétaire particulier. Ces entités autonomes entretiennent en effet une relation de forte proximité avec l'État, s'agissant de leur mode de financement et de leur contribution à la démarche de performance des administrations publiques. Ce cadre est formalisé par la circulaire du Premier ministre n°5454/SG du 26 mars 2010, complétée par des circulaires thématiques de la direction du budget.

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

B- L'ACTUALISATION DU PÉRIMÈTRE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

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

De 2006 à 2012, la qualification d'opérateur était adossée à une définition comptable figurant dans la norme 7 du recueil des normes comptables de l'État (RNCE). Ainsi, une entité dotée de la personnalité morale, quel que soit son statut juridique (EPN, GIP, association,...), était présumée appartenir au périmètre des opérateurs de l'État dès lors qu'elle répondait cumulativement à trois critères :

¹ A contrario, les subventions ayant vocation à contribuer au fonctionnement d'entités non opérateurs sont constitutives de dépenses d'intervention pour l'État.

- une activité de service public, qui puisse explicitement se rattacher à la mise en œuvre d'une politique définie par l'État et se présenter dans la nomenclature par destination selon le découpage en mission-programme-action ;
- un financement assuré majoritairement par l'État, directement sous forme de subventions ou indirectement via des ressources affectées, notamment fiscales. Ceci n'exclut pas la possibilité pour l'opérateur d'exercer des activités marchandes à titre subsidiaire. La comptabilité nationale (SEC 95) retient qu'un organisme est non marchand lorsque plus de 50 % des coûts de production liés à son activité sont couverts, directement ou non, par des ressources publiques. Ce caractère non marchand détermine l'appartenance de l'organisme au secteur des administrations publiques (APU) ;
- un contrôle direct par l'État, qui ne se limite pas à un contrôle économique ou financier mais doit relever de l'exercice d'une tutelle ayant capacité à orienter les décisions stratégiques, que cette faculté s'accompagne ou non de la participation au conseil d'administration. Le contrôle est défini comme la capacité de l'État à maîtriser l'activité opérationnelle et financière d'une entité juridiquement autonome, de manière à retirer un avantage et/ou à assumer les risques de cette activité.

La notion d'opérateur est devenue une notion structurante du cadre de gouvernance budgétaire des entités recevant une subvention de l'État ou bénéficiant de taxes affectées (taux de mise en réserve réduit, plafond d'emploi législatif, cadre de gouvernance et de pilotage stratégique, participation à la maîtrise des finances et de l'emploi publics...). Or, la définition comptable de la notion d'opérateur ne permettait pas d'intégrer pleinement les enjeux de pilotage budgétaire relatifs à ces entités.

C'est pourquoi il a été décidé, suite à l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics qui a retiré cette notion des normes comptables de l'État (cf. avis 2011-02 du 15 mars 2011), **qu'à compter de la construction du PLF 2013, toute nouvelle entrée ou sortie d'entité sera issue d'une proposition motivée du ou des ministère(s) de tutelle sur la base d'un faisceau d'indices**, permettant de caractériser la proximité de l'établissement par rapport au budget et aux missions de l'État, et **après avis conforme de la direction du budget**.

Un organisme qui respecte les trois critères de qualification présentés ci-dessus, doit être intégré dans la liste des opérateurs. Néanmoins, il est également possible de qualifier d'opérateur des organismes ne respectant pas tous les critères, mais considérés comme porteurs d'enjeux importants pour l'État. D'autres critères peuvent être pris en compte : le poids de l'organisme dans les crédits ou la réalisation des objectifs du programme, l'exploitation de biens patrimoniaux de l'État, etc. La fiche de qualification² a été modifiée en conséquence et comporte désormais un faisceau d'indices (dont les critères de qualification actuels),

² La fiche de qualification est disponible en Annexe 8 – Opérateurs de la circulaire 1BPB-12-3282 du 30 janvier 2012 relative au lancement de la procédure budgétaire 2012 – réunions techniques (NOR : BCRB1202924C).

permettant de caractériser la proximité de l'établissement par rapport au budget et aux missions de l'État.

Pour mémoire, certaines décisions structurantes ont permis de circonscrire le périmètre lors de la construction du premier périmètre des opérateurs, associé à la loi de finances initiale pour 2006 et utilisé en référence pour le bilan d'ouverture de l'État au 1er janvier 2006. Elles s'appliquent encore aujourd'hui :

- le critère de contrôle a conduit à exclure des entités, même majoritairement financées par l'État, pour lesquelles le contrôle ne se vérifie pas pleinement, pour des raisons d'indépendance éditoriale (organismes de l'audiovisuel public), du fait du paritarisme (établissements publics de la sphère sociale), parce que les dirigeants, élus par leurs pairs, jouissent d'une assez large autonomie d'action (réseaux consulaires), ou qu'ils sont considérés davantage comme partenaires (établissements d'enseignement privé sous contrat) ;
- les financements retenus peuvent être directs ou indirects, selon une approche emplois-ressources. Un organisme n'est donc pas exclu du périmètre des opérateurs au motif qu'il ne reçoit pas de subventions, mais de la fiscalité affectée. Un organisme n'est pas davantage exclu s'il est hors du champ des administrations publiques (APU) au sens de la comptabilité nationale, même si le cas est rare ;
- des décisions spécifiques ont été prises pour certaines entités. C'est notamment le cas des quelques 8 000 établissements publics locaux d'enseignement (EPLÉ), collèges et lycées, qui en accord avec les ministères concernés ont été exclus du périmètre des opérateurs. De même, les participations financières de l'État retracées dans le rapport sur l'État actionnaire annexé au PLF, ne sont pas opérateurs, y compris lorsqu'elles font partie des APU.

2. LE CADRE BUDGÉTAIRE ET DE 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.

A- PRÉSENTATION DES DÉPENSES PAR DESTINATION DANS DES NORMES IDENTIQUES A CELLES DE L'ÉTAT

A l'instar de l'État qui présente dans ses documents budgétaires ses dépenses ventilées à la fois par nature (personnel, fonctionnement, transfert, investissement) et par destination (missions, programmes, actions), les opérateurs doivent également présenter dans leurs documents budgétaires leurs prévisions de dépenses ventilées par destination (tableau n° 7 présenté dans la 2ème partie de la présente circulaire).

Ces dépenses, à l'exclusion des charges calculées, sont présentées en trois ou quatre enveloppes (personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et

investissement), ou plus finement selon le niveau de vote du budget adopté par le conseil d'administration.

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

La ventilation des dépenses par destination n'est pas limitative afin de ne pas rigidifier l'exécution budgétaire des organismes. Les modifications de répartition entre les différentes destinations relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte au conseil d'administration, lors du vote du compte financier.

Cette présentation du budget et du compte-rendu d'exécution par destination, également prévue en partie 2 de la présente circulaire (tableau 7) à titre facultatif pour l'ensemble des organismes auxquels cette deuxième partie s'applique, est obligatoire pour les opérateurs.

B- CONTRIBUTION DES OPÉRATEURS AUX EFFORTS DE MAÎTRISE DES FINANCES ET DE L'EMPLOI PUBLICS

Les opérateurs participent à l'effort de maîtrise des finances et de l'emploi publics dans des conditions identiques à celles de l'État.

L'article 12 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014 du 28 décembre 2010 interdit le recours aux emprunts de plus de douze mois aux opérateurs appartenant à la catégorie des organismes divers d'administration centrale (ODAC) au sens de la comptabilité nationale. Cet article dispose ainsi :

"Nonobstant toute disposition contraire des textes qui leur sont applicables, ne peuvent contracter auprès d'un établissement de crédit un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois, ni émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée les organismes français relevant de la catégorie des administrations publiques centrales, au sens du règlement (CE) n°2223/96 du Conseil du 25 juin 1996 relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux dans la Communauté, autres que l'État, la Caisse d'amortissement de la dette sociale, la Caisse de la dette publique et la Société de prises de participation de l'État. Un arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé du budget établit la liste des organismes auxquels s'applique cette interdiction".

L'arrêté du 28 septembre 2011 fixe la liste des organismes divers d'administration centrale ayant interdiction de contracter auprès d'un établissement de crédit un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois ou d'émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée (NOR : BCRB1122027A).

C- RENFORCEMENT DES INSTRUMENTS DE PILOTAGE

Comme le rappelle la circulaire du Premier ministre du 26 mars 2010 précitée, les tutelles ministérielles doivent exercer un pilotage stratégique effectif sur les opérateurs du fait du rôle essentiel que ces entités jouent dans la mise en œuvre des politiques du gouvernement.

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

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

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

Si le COP est en instance de négociation, le document de suivi des objectifs et des résultats présente les objectifs, indicateurs et valeurs cibles à atteindre pour l'année, en accord avec les tutelles technique et budgétaire.

Lors de l'adoption du compte financier, l'opérateur présentera au conseil d'administration 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.

Pour les établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST), le modèle de référence pour la synthèse des objectifs et des résultats du document de **suivi des objectifs et des résultats** est présenté dans le tableau n°13 (cf. 2ème partie de la présente circulaire).

Au-delà des documents décrits ci-dessus, il est rappelé que le conseil d'administration 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, qui doit être menée d'ici 2013 (circulaire du ministre du budget du 15 mars 2011 ; guide d'autoévaluation en ligne sur le site de la performance publique).

D- STRATÉGIE IMMOBILIÈRE : LES SCHÉMAS PLURIANNUELS DE STRATÉGIE IMMOBILIÈRE (SPSI)

Comme précisé par le ministre chargé du budget dans la circulaire du 16 septembre 2009, tous les opérateurs de l'État doivent procéder à l'établissement de schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI). Ceux-ci ont 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 particulièrement s'attacher à mettre en œuvre les axes de la politique immobilière de l'État : respect du ratio de 12 m² SUN (surface utile nette) par poste de travail pour les bureaux ; regroupement du nombre de sites ; cessions des immeubles devenus inutiles dont les produits de la vente peuvent financer les opérations de relogement ; recherche des économies de fonctionnement ; maîtrise des coûts locatifs ; prise en compte des préoccupations environnementales et d'accessibilité.

Par conséquent, tout établissement qui acquiert le statut 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 »³ pour communiquer un projet de schéma au service France Domaine de la DGFIP, qui rendra alors un avis. Cet exercice s'applique aux nouveaux opérateurs créés, les opérateurs ayant déjà réalisé leur SPSI n'y sont pas de nouveau soumis.

Par la suite, l'exécution du SPSI approuvé par l'opérateur fait l'objet d'un suivi tant sur le plan des économies prévues que sur celui de son application effective. Les conditions de mise en œuvre des préconisations du schéma et les recommandations de France Domaine doivent être examinées lors d'une séance du conseil d'administration du premier trimestre de chaque année, dans les conditions précisées par notes du 19 avril 2011 et 3 janvier 2012⁴. Les ministères de tutelle (technique et financière) veillent à l'exécution de ces prescriptions et à en informer France Domaine.

E- LES CONVENTIONS D'UTILISATION DES IMMEUBLES DOMANIAUX⁵

Le décret n° 2008-1248 du 1er décembre 2008 relatif à l'utilisation des immeubles domaniaux par les services de l'État et ses établissements publics a instauré un nouveau dispositif juridique qui a remplacé, à compter du 1er janvier 2009, les procédures d'affectation des immeubles de l'État au profit des administrations et d'attribution à titre de dotation au profit des établissements publics nationaux.

³ Accessible à l'adresse suivante : <http://www2.budget.gouv.fr/cessions/pericles.htm>

⁴ Accessible à l'adresse suivante : <http://www2.budget.gouv.fr/cessions/pericles.htm>

⁵ Les dispositions rappelées ici concernant les établissements publics occupant des immeubles domaniaux de l'État s'appliquent principalement aux opérateurs mais non exclusivement.

Les articles R.2313-1 à R 2313-5 du Code général de la propriété des personnes publiques (CG3P) ont repris l'essentiel des dispositions de ce décret et prévoient que les immeubles appartenant à l'État sont mis à disposition de ses propres services ou de ceux de ses établissements publics par voie d'une convention d'utilisation qui fixe les droits et obligations respectifs du représentant de l'État propriétaire et de l'utilisateur du bien. Il n'est pas prévu que les établissements publics acquittent des loyers en contrepartie de la mise à disposition d'immeubles domaniaux.

L'article 16-I du décret n°2011-1612 du 20 novembre 2011 codifiant la partie réglementaire du CG3P prévoit que "l'utilisation des immeubles qui ont fait l'objet d'une procédure d'affectation ou d'attribution à titre de dotation antérieurement à la date du 1er janvier 2009, donne lieu à la conclusion d'une convention mentionnée à l'article R.2313-1 du CG3P dans un délai de 5 ans à compter de cette date". Le terme de la substitution de l'ancien régime par le nouveau est donc fixé au 31 décembre 2013.

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 2013 par des conventions d'utilisation. Passée cette date, l'absence de convention d'utilisation pourrait entraîner des conséquences dommageables pour les établissements publics. L'absence de titre d'utilisation délivré à leur bénéfice pourrait avoir des incidences comptables et juridiques : impossibilité d'inscrire ces biens au bilan des établissements concernés, difficultés juridiques pour solliciter des autorisations d'urbanisme ou d'exploitation, absence de fondement à l'exercice des pouvoirs de police et d'administration courante notamment. L'État serait tenu de les inscrire à son bilan et d'assurer les missions attachées à leur contrôle, ce qui serait contraire à la réalité des responsabilités dévolues aux établissements publics.

En conséquence, il relève de la responsabilité des établissements publics de veiller durant l'année 2013 à la complète régularisation 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.

Pour les immeubles composés majoritairement de bureaux (ratio SUN/SUB⁶ ≥ 51 %), les opérateurs sont soumis comme les services de l'État à des engagements d'amélioration de leur ratio d'occupation (surface utile nette/ postes de travail) pour atteindre, au terme des 9 ans de la convention, la cible de 12 m² de surface utile nette par poste de travail. La convention d'utilisation prévoit des rendez-vous triennaux permettant au propriétaire et à l'occupant d'échanger sur leurs engagements respectifs.

⁶ SUN : surface utile nette ; SUB : surface utile brute

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

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

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

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

La SCSP est destinée à financer le fonctionnement des opérateurs de l'État, qui peuvent en outre recevoir des dotations en fonds propres (catégorie 72) et des crédits de transfert indirect – titre 6 (voir deuxième partie II 2 et 3).

A- CARACTÉRISTIQUES BUDGÉTAIRES DE LA SCSP

Pour l'État, la SCSP (titre 3 – catégorie 3-2 de la nomenclature du budget de l'État) constitue une dépense de fonctionnement indirect. Elle est destinée au financement exclusif de ses opérateurs 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.

La SCSP versée par l'État constitue par nature une subvention de fonctionnement annuelle destinée à couvrir indistinctement des dépenses de personnel et de fonctionnement de l'opérateur. En conséquence :

- **les dépenses de fonctionnement (personnel compris) des opérateurs ne sont couvertes par aucun autre financement en provenance de l'État**, à l'exception d'éventuelles dépenses d'intervention qui ne feraient pas l'objet d'une enveloppe dédiée.
- **la SCSP n'a pas vocation à financer les dépenses d'investissement de l'opérateur** ; elle peut, le cas échéant, y contribuer indirectement via la capacité d'autofinancement dont la formation peut toutefois résulter indistinctement d'autres marges de manœuvre dégagées en gestion (ressources propres de l'organisme, maîtrise des dépenses). Les dépenses d'investissement ont vocation à être financées par des crédits de catégorie 72 (dotations en fonds propres) ;

Cas particulier de certaines SCSP :

La SCSP est généralement attribuée par un (ou plusieurs) ministère(s) pour l'essentiel en début d'exercice, au moyen d'une décision attributive prévoyant un ou plusieurs versements échelonnés et pour un montant calculé au vu de l'intégralité des missions de service public qui lui sont confiées.

Pour autant, ceci n'exclut pas qu'en cours d'exercice, l'opérateur se voit confier des opérations ponctuelles et circonscrites – entrant dans le cadre général de ses missions financées par ailleurs – donnant lieu à un financement complémentaire de l'État, celui-ci étant explicitement dédié à la réalisation de ces actions. Dans un tel cas, la décision attributive ne devrait pas prendre la forme d'une décision attributive rectificative (cf. 2ème partie de la présente circulaire), celle-ci étant réservée à une réévaluation de la décision d'attribution initiale sur le même périmètre d'action de

l'opérateur, éventuellement élargi sur un plan strictement quantitatif. Ce financement complémentaire se fera au moyen d'une décision attributive nouvelle précisant expressément le lien entre l'attribution du financement et la réalisation de l'action ponctuelle. A la différence de la décision attributive annuelle, celle-ci n'est ni récurrente, ni renouvelable (i.e. le calcul pour le financement alloué au titre de l'exercice suivant ne prendra pas systématiquement en compte cette action).

La prise en compte de ces opérations ponctuelles, prenant la forme d'une SCSP ponctuelle, vise à répondre à des besoins apparaissant en gestion et ne doit pas conduire à morceler la SCSP, ni à réduire l'autonomie des opérateurs dans la mise en œuvre, en gestion, de leurs missions et dans la réalisation de leur activité.

La notion de décision attributive est plus amplement détaillée dans la deuxième partie II 2.

B- IMPUTATION COMPTABLE DE LA SCSP

Du point de vue budgétaire, la SCSP constitue une ressource inscrite au compte de résultat prévisionnel de l'opérateur et exclusivement comptabilisée au compte 74.

Lorsque le responsable de programme entend financer spécifiquement une dépense d'investissement, il doit donc recourir au versement d'une dotation en fonds propres (cf. deuxième partie – II. 3.C-Les dotations en fonds propres). Cette pratique permet de mettre en adéquation l'origine des ressources de l'État (titre 3 ou titre 7) et l'utilisation qui en est faite par l'opérateur (produit du compte de résultat ou ressource du tableau de financement).

La décision attributive de la SCSP permet l'enregistrement dans les comptes de l'opérateur d'un produit pour un montant égal aux crédits de paiement (CP) par le débit du compte de classe 4 concerné et le crédit du compte 74 « subvention d'exploitation ».

Sauf cas particulier, la SCSP est annuelle et dépourvue de conditions ou d'affectation explicite à la réalisation d'opérations particulières et ponctuelles, elle est comptabilisée en produit sur l'exercice concerné et ne donne donc pas lieu au rattachement comptable à une autre période (cf. III de la deuxième partie).

2. LA POSSIBILITÉ D'APPLIQUER UN TAUX DE MISE EN RÉSERVE RÉDUIT A LA SCSP

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

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

Les mesures prises en application de cet article pour l'exécution 2013 s'appliqueront à l'ensemble des crédits, notamment à ceux que l'État verse à ses opérateurs.

(1) Les modalités de calcul de la mise en réserve 2013

- **Le PLF pour 2013 prévoit une mise en réserve pour chaque programme doté de crédits limitatifs.**

Les taux définitifs pour 2013 figureront dans l'exposé général des motifs du PLF pour 2013.

Pour mémoire, les taux de mise en réserve appliqués en 2012 sont de 0,5 % des crédits de paiement (CP) et autorisations d'engagement (AE) ouverts sur le titre 2 et 6 % des CP et des AE ouverts sur les autres titres.

- **Les SCSP, versées aux opérateurs sur le titre 3 – catégorie 3-2, 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 PLF 2012.**

Comme pour les exercices précédents, il s'agit de tenir compte de la capacité contributive 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. 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 sur le titre 3 – catégorie 3-2, 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 par opposition exclu de ce dispositif.

Il est par ailleurs rappelé que l'application à la SCSP d'un taux de mise en réserve réduit constitue une faculté relevant du responsable de programme.

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

- ✓ L'assiette de référence est le budget prévisionnel approuvé pour 2012, hors charges calculées, hors dépenses d'investissement financées par des crédits de catégorie 7-2. Les dispositifs d'intervention gérés en compte de tiers⁷ n'entrent donc 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 donc à la somme des trois ou quatre enveloppes – en considérant les seules dépenses décaissables – ainsi définies : personnel, fonctionnement, intervention (hors dispositifs d'intervention financés sur crédits de Titre 6), investissement (hors dépenses financées sur crédits de Titre 7).
- ✓ 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

⁷ Les dispositifs d'intervention qualifiés de transparents sont gérés en compte de tiers (cf. II. 3. B. (2) de la 2^{ème} partie de la présente circulaire).

méthode retenue ci dessus selon les normes établies dans la deuxième partie de la circulaire (deuxième partie – II. 1.B-).

- ✓ Le taux de mise en réserve relatif aux crédits du titre 2 de l'État ($R_{\text{Titre 2}}$) est appliqué à la part de la SCSP servant à couvrir les dépenses de personnel. Le ratio P sera utilisé comme base de calcul pour déterminer la proportion de dépenses de personnel couvertes par la SCSP :

$$1) P \times SCSP \times R_{\text{Titre 2}}$$

- ✓ La part de la SCSP qui ne sert pas à couvrir des dépenses de personnel se voit appliquer le taux de mise en réserve applicable aux crédits hors titre 2 :

$$2) (1-P) \times SCSP \times R_{\text{hors Titre 2}}$$

- ✓ 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 :

$$3) R_{\text{OP}} = R_{\text{Titre 2}} \times P + R_{\text{hors Titre 2}} \times (1-P)$$

Une référence alternative au budget prévisionnel 2012 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 légale figure dans la fiche technique numéro 7 des annexes.

- **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.

Conformément aux dispositions de la circulaire 1BE-11-3146 du 2 décembre 2011 relative à la mise en œuvre des mesures visant à assurer le respect en gestion du plafond de dépenses globales de la loi de finances initiale pour 2012 (NOR : BCRB1130216C), il est rappelé que l'ajustement de la mise en réserve au titre de la capacité contributive des SCSP versées aux opérateurs constitue un aménagement à la règle de mise en réserve opposable aux responsables de programme sur leurs crédits hors titre 2.

Cet ajustement est intégré à la programmation budgétaire initiale (PBI) à la condition que les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM) soient en mesure d'en vérifier le calcul et de l'approuver. Les responsables de programme, en relation avec les directeurs des affaires financières, leur transmettent toute pièce justificative utile, afin de parvenir à un montant partagé avec les CBCM. A défaut,

s'applique transitoirement le taux applicable aux crédits hors titre 2, 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.

(2) Communication du montant de la mise en réserve aux opérateurs et modalités d'inscription dans les budgets prévisionnels pour 2013

- Ce montant doit être communiqué aux opérateurs dans les formes requises et dans les délais nécessaires à la préparation des budgets prévisionnels. 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. A défaut, les représentants du ministre chargé du budget, ne seraient pas en mesure d'approuver le budget prévisionnel lors de son vote par le conseil d'administration.
- **Le budget prévisionnel des opérateurs pour 2013 doit être construit sur la base des notifications prévisionnelles** de la SCSP et des autres financements communiqués par le responsable de programme (cf. deuxième partie de la présente circulaire). Ces financements doivent donc être **inscrits en ressources pour leurs montants nets de mise en réserve. Le non respect de cette prescription constitue un motif de non approbation du budget par les tutelles.**

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

A- LE VOTE PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION 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.

Ces dispositions sont intégrées dans le tableau des emplois présenté au conseil d'administration. A cet effet, il est rappelé que :

- la déclinaison du plafond d'emplois du PLF pour 2013 par opérateur ou catégorie d'opérateurs constitue le mandat des représentants de l'État lors du vote des budgets 2013 des opérateurs ;

- le décompte et la présentation du plafond d'emplois des opérateurs en équivalent temps plein (ETP) pour la LFI ne remettent toutefois pas en cause une présentation des emplois en équivalent temps plein travaillé (ETPT) dans les budgets 2013 des opérateurs utilisant ce mode de gestion de leurs emplois.

Le conseil d'administration 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 2), document obligatoire faisant apparaître les emplois sous plafond autorisés par le PLF 2013 et les emplois hors plafond approuvés par le conseil d'administration. Ces deux catégories d'emplois sont présentées en ETP, ou en ETP et en ETPT et constituent l'autorisation d'emplois de l'opérateur sur la base de laquelle la prévision de masse salariale a été calculée.**

En outre, le tableau des emplois présente tous les emplois prévus par l'opérateur en identifiant leurs différents statuts :

- **Les emplois rémunérés par l'opérateur qui constituent le plafond d'emplois associé à la prévision de masse salariale.** Sont identifiés :
 - les agents titulaires (de l'État et de l'opérateur) :
 - ◆ Concernant les agents titulaires de l'opérateur (corps propres), sont distingués les agents titulaires en fonction dans l'opérateur et les agents titulaires en fonction dans une autre personne morale;
 - les agents non titulaires :
 - ◆ Sont distingués : les agents non titulaires en fonction dans l'opérateur et les agents non titulaires en fonction dans une autre personne morale;
 - ◆ Sont identifiés les agents en contrats à durée indéterminée (CDI) et les agents en contrats à durée déterminée (CDD)
- **Les emplois rémunérés par l'État ou par d'autres personnes morales :**
 - les emplois rémunérés par l'État;
 - les emplois rémunérés par d'autres collectivités ou organismes.

- ❖ Comme le fait apparaître la maquette du tableau 2, la prise en compte des agents mis à disposition obéit aux mêmes règles que celles qui ont été fixées pour le budget de l'État :
- ❖ les agents rémunérés par l'opérateur, en fonction dans d'autres personnes morales (de droit public ou de droit privé) ou « MAD sortantes » sont comptés dans le plafond de l'opérateur, que leurs rémunérations soient ou non remboursées par la personne morale qui les accueille ;
- ❖ les agents rémunérés par l'État ou toute autre collectivité ou organisme, en fonction dans l'opérateur ou « MAD entrantes » ne sont pas comptés dans le plafond de l'opérateur, que leurs rémunérations soient ou non remboursées à la personne morale qui les rémunère.

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 (DPG), selon les modalités prévues en troisième partie de la présente circulaire. Ces DPG sont destinés à aider les opérateurs à mieux piloter leurs effectifs et leurs dépenses de personnel. Ils traduisent la répartition infra-annuelle des emplois rémunérés par l'opérateur sous plafond et hors plafond ainsi que des emplois non rémunérés par l'opérateur.

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

➤ 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 1er janvier 2009, le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État est fixé chaque année par la loi de finances ».

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

- la récapitulation des crédits du programme destinés aux opérateurs inscrits au PLF de l'année. Cette récapitulation comprend une synthèse des crédits destinés aux opérateurs depuis le budget de l'État en LFI n-1 et PLF n, en distinguant les SCSP, les dotations en fonds propres et les transferts ;
- la présentation détaillée de chaque opérateur ou catégorie d'opérateurs rattachés au programme, notamment de ses missions et de ses grandes orientations retenues dans le cadre de sa contractualisation avec l'État ;
- la présentation des crédits versés à chaque opérateur ou catégorie d'opérateurs, détaillés par programmes et actions, ainsi que par SCSP, dotations en fonds propres et transferts ;
- les budgets des opérateurs, sont présentés pour l'année en cours, c'est à dire les budgets prévisionnels relatifs à l'exercice 2012 et l'exécution des budgets relatifs à l'exercice 2011 sous le format d'un compte de résultat et d'un tableau de financement abrégé. Cette présentation distingue les grandes enveloppes de charges du budget de l'opérateur (personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et investissement) et les différents produits (subventions de l'État, ressources fiscales affectées, autres subventions publiques, ressources propres) ;
- la contribution des opérateurs à la réalisation des dépenses d'avenir autorisées par la loi de finances rectificative n° 2010-237 du 9 mars 2010, en distinguant les opérateurs intervenant en tant qu'« intermédiaires » (présentation des crédits reçus et consommés en autorisations d'engagement et en crédits de paiement sur la base des conventions d'attribution de ces crédits) et les « bénéficiaires finaux » de ces crédits ne faisant pas l'objet d'un suivi en crédits de paiement ;

- les emplois des opérateurs présentés dans deux tableaux : un tableau de synthèse et un tableau identifiant chaque opérateur du programme. Ces tableaux explicitent les emplois rémunérés par le programme (qui entrent dans le plafond d'emplois de l'État) et les emplois rémunérés par les opérateurs. Au sein des emplois rémunérés par l'opérateur, sont distingués les emplois sous plafond et les emplois hors plafond. Les emplois rémunérés par les opérateurs sont obligatoirement exprimés en ETP. Ces tableaux retracent l'exécution 2011, l'exercice 2012 et la prévision du PLF 2013.

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

➤ **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 de la sphère État, pour la plupart créés et subventionnés par lui et qui rémunèrent en propre un nombre important de personnels, au-delà des éléments détaillés fournis depuis le PLF 2006 dans les projets annuels de performances (PAP).

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

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

- la liste des opérateurs de l'État ;
- une synthèse de l'évolution du périmètre, de l'effort budgétaire de l'État aux opérateurs et des emplois autorisés ;
- le recensement de l'endettement et des engagements hors bilan suite à un amendement à la loi de finances pour 2010 (article 107 de la loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009) modifiant les dispositions de la loi de règlement pour 2006 ;
- un bilan relatif à la mise en place des outils de pilotage stratégique défini dans la circulaire du Premier ministre n°5454/SG du 26 mars 2010, notamment sur la contractualisation entre les opérateurs et leur(s) tutelle(s) et les lettres de missions envoyées aux dirigeants d'opérateurs.

Conformément aux dispositions de cet amendement, les informations requises seront collectées au cours du cycle d'élaboration des PAP mais ne seront retranscrites qu'au sein du Jaune « Opérateurs de l'État ».

Le recensement concerne « le montant des dettes des opérateurs de l'État, le fondement juridique du recours à l'emprunt et les principales caractéristiques des emprunts contractés, ainsi que le montant et la nature de leurs engagements hors bilan ». Il constitue un état des lieux de l'endettement et des engagements hors bilan au 31 décembre du dernier exercice clos connu.

Ce recensement ne fait pas l'objet d'une information supplémentaire présentée par la direction de l'établissement au conseil d'administration de l'opérateur dans la mesure où cette information est déjà présentée et votée par le conseil d'administration lors du vote du compte financier.

Les opérateurs concernés devront donc détailler la nature, le fondement juridique (en vertu de son décret constitutif, d'une loi, ...) et le montant de leurs dettes. Sont distinguées :

- les dettes comprises entre 1 et 5 ans et celles supérieures à 5 ans ;
- les dettes inférieures à 1 an ne font pas l'objet à ce stade d'un recensement.

S'agissant des engagements hors bilan, seuls les engagements donnés sont concernés par le recensement (et non les engagements reçus). Les opérateurs concernés devront donc détailler la nature, le fondement juridique et le montant des engagements inscrits hors bilan.

Les engagements hors bilan sont distingués entre :

- Engagements de garantie qui comprennent notamment les sûretés personnelles (aval, cautionnement, lettre d'intention), les sûretés réelles (gage, nantissement) et les sûretés immobilières (hypothèques).
- Engagements réciproques comprenant notamment les crédits baux, les agios à acquitter jusqu'au remboursement de la dette.
- Engagements assortis de garantie comprenant notamment les dettes pour lesquelles l'opérateur a dû accorder une garantie et les dettes contractées à l'égard de créanciers bénéficiant d'un privilège.

Engagements pris en matière de pensions ou obligations similaires.

➤ **LE SYSTÈME D'INFORMATION DES OPÉRATEURS (SIOPE)**

Afin de poursuivre les échanges de bonnes pratiques entre les tutelles ministérielles et les opérateurs de l'État, la direction du Budget a développé un outil informatique destiné à centraliser les informations relatives à la gouvernance des opérateurs et les principaux chiffres clés nécessaires à l'exercice de la tutelle par les ministères. Il a vocation à être alimenté, d'une part, par le réseau des tutelles

ministérielles en lien avec les opérateurs et, d'autre part, progressivement, à partir d'autres infocentres spécialisés, notamment celui de la DGFIP.

Le SI OPE, développé au sein de l'outil informatique interministériel dédié à l'élaboration du budget de l'État (Farandole), est opérationnel depuis le 1er juin 2011 et la campagne des PAP 2012. Il sera à terme constitué de deux modules :

- un premier module (intégré dans Farandole) de saisie, déjà opérationnel, qui permet de centraliser un nombre important de données de natures différentes classées par rubriques, notamment : ratios financiers, effectifs, gouvernance et données diverses. Ces données sont visibles sur 3 exercices glissants ;
- un module de restitutions (en cours de construction) correspondant à un Infocentre dédié qui est amené à être déployé progressivement.

Le SI OPE a vocation à être le seul vecteur d'alimentation des volets « opérateurs » des documents budgétaires, afin de faciliter leur production. A ce titre, la circulaire 2MPAP 12-3090 du 19 avril 2012 relative à la saisie 2012 dans le SI OPE (NOR BCRB1209576C) fixe notamment le calendrier en vue de l'élaboration des PAP 2013.

Pour les EPN et GIP nationaux, l'alimentation du SI OPE ne se substitue pas aux obligations de remontée périodique des données comptables dans l'infocentre EPN de la DGFIP.

➤ LA QUALITÉ DES COMPTES DES OPÉRATEURS

L'objectif de qualité comptable permet de répondre aux exigences - particulièrement prégnantes dans la sphère publique – de performance, de réduction des coûts de non qualité et d'amélioration de la sécurité juridique et financière, pesant également sur les établissements publics.

Véritable colonne vertébrale de la qualité comptable, le renforcement du **contrôle interne comptable et financier (CICF)** permet d'atteindre cet objectif. Pour les opérateurs présentant des enjeux financiers élevés, le recours à la **certification légale par des commissaires aux comptes** est également un vecteur d'amélioration de la qualité des comptes.

Les enjeux et le cadrage du dispositif de maîtrise des risques ainsi que les bénéfices en termes de qualité comptable liés à la démarche de certification des comptes sont exposés dans la deuxième partie de la présente circulaire, applicable à l'ensemble des établissements publics nationaux, plus précisément au paragraphe III relatif à la qualité comptable.

DEUXIÈME PARTIE : CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

L'intégralité de cette partie est applicable, qu'ils soient opérateurs ou non, aux organismes suivants :

- o Établissements publics nationaux à caractère administratif ;
- o Établissements publics scientifiques et technologiques (sous réserve de leurs présentations spécifiques) ;
- o Établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial à budget limitatif ;
- o GIP nationaux relevant de la comptabilité publique.

Les dispositions relatives à la comptabilité figurant au III de la présente deuxième partie s'appliquent également aux catégories suivantes d'établissements :

- Chambres d'agriculture et assemblées permanentes (instruction codificatrice M9-2),
- Établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (instruction codificatrice M9-3),
- Établissements publics d'aménagement des villes nouvelles (instruction codificatrice M9-4),
- Établissements publics fonciers (instruction codificatrice M9-51),
- Établissements publics nationaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (instruction codificatrice M9-10).

Figure ci-dessous la référence aux principaux textes qui leur sont applicables en matière comptable :

- Établissements publics et groupements d'intérêt public nationaux
 - Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 modifié portant règlement général sur la comptabilité publique, (auquel se substituera le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique)
 - Instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs,
- Établissements publics nationaux à caractère administratif
 - Décret n° 53-1227 du 10 décembre 1953 modifié relatif à la réglementation comptable applicable aux établissements publics nationaux à caractère administratif, (auquel se substituera le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique)
 - Instruction codificatrice M9-1 : réglementation financière et comptable des établissements publics nationaux à caractère administratif,
- Établissements publics à caractère scientifique et technologique
 - Décret n° 2002-252 du 22 février 2002 relatif au régime budgétaire, financier et comptable des établissements publics à caractère scientifique et technologique,
- Établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel
 - Loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités,
 - Décret n°94-39 du 14 janvier 1994 modifié relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel,

- Décret n°2008-618 du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des établissements à caractère scientifique, culturel et professionnel bénéficiant des responsabilités et compétences élargies,
- Instruction codificatrice M9-3 : réglementation financière et comptable des établissements publics nationaux à caractère scientifique, culturel et professionnel.
- Établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial
 - Instruction codificatrice M9-5 : réglementation budgétaire, financière et comptable des établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial,
- Groupements d'intérêt public nationaux
 - Loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit (articles 98 à 122),
 - Décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public,
 - Instruction codificatrice M9-1 ou instruction codificatrice M9-5, selon les caractéristiques indiquées dans la convention constitutive du GIP.

Les instructions sont consultables sur le site <http://www.circulaires.gouv.fr/>

I. PRÉSENTATION, VOTE ET APPROBATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES

1. LE BUDGET INITIAL

Dans un but de simplification, le terme budget est utilisé indifféremment pour les budgets primitifs, budgets prévisionnels (BP) ou les états prévisionnels des recettes et des dépenses (EPRD) des établissements et groupements d'intérêt public concernés par la présente circulaire.

De même, la dénomination d'« organisme » désigne l'ensemble des personnes morales visées par la présente deuxième partie, à savoir : **les établissements publics nationaux à caractère administratif, les établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial à budget limitatif, les établissements publics à caractère scientifique et technologique et les groupements d'intérêt public nationaux à comptabilité publique.**

Pour les établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST), la présentation du budget se fait selon le modèle prévu par le décret n°2002-252 du 22 février 2002 modifié et sa circulaire d'application n°2004-062 du 28 avril 2004, amendée, le cas échéant, par les compléments apportés dans la présente partie.

Dans la présente circulaire, le terme « enveloppe » sera le plus souvent utilisé de façon générique pour désigner le niveau de vote et donc de spécialisation des crédits budgétaires de l'organisme, qu'il s'agisse de l'enveloppe telle que définie ci-dessous au paragraphe (a) ou des comptes à deux chiffres, voire au-delà.

Quelle que soit sa dénomination, le budget de l'établissement doit être présenté sur des bases sincères et, sauf cas exceptionnels et justifiés, il doit viser l'équilibre.

A- LA PRÉSENTATION DU BUDGET

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

- 1. La note de présentation de l'ordonnateur**
- 2. Les tableaux et annexes budgétaires**

Le contenu du dossier est adapté pour tenir compte des particularités et enjeux de chaque organisme. Le contenu du dossier est arrêté en concertation avec les ministères de tutelle et le contrôle financier ou économique et financier.

(1) La note de présentation

Les décisions financières sont accompagnées d'une note de présentation établie par l'ordonnateur, de manière à éclairer les membres du conseil d'administration sur les raisons et les conséquences des décisions soumises à leur approbation.

Elle explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions, de la stratégie, du programme d'activités et de la gestion de l'organisme. Elle analyse les équilibres généraux, justifie les demandes au regard de l'activité de l'organisme et retrace les évolutions les plus significatives entre le budget primitif de l'année (n-1) et le budget proposé pour l'année (n). Elle justifie les déterminants de la dépense de l'établissement en fonction de critères objectifs (cf. infra II. 1. Principes d'évaluation des dotations – A- Justification au premier euro).

Lorsque des modifications importantes, affectant les recettes (augmentation ou diminution de ressources propres, majoration ou annulation de financements de l'État...) et/ ou les dépenses, sont intervenues au cours de la gestion de l'année (n-1), il est indispensable de présenter également les évolutions entre la prévision d'exécution de l'année (n-1) (ou à défaut les crédits ouverts après budget(s) rectificatif(s)) et le budget primitif de l'année (n).

(2) Les tableaux et annexes budgétaires

Le dossier de présentation du budget initial comprend :

1. Les tableaux budgétaires (document budgétaire initial) :
 - **tableau 1** : budget présenté par enveloppes :
 - compte de résultat prévisionnel agrégé
 - tableau de financement prévisionnel agrégé
 - **tableau 2** : emplois

2. Les annexes budgétaires :

- **tableau 3** : compte de résultat détaillé
- **tableau 4** : calcul de la capacité d'autofinancement
- **tableau 5** : tableau de financement détaillé et tableau complémentaire
- **tableau 6** : opérations pluriannuelles
- **tableau 7** : dépenses décaissables par destination
- **tableau 8** : immobilisations et dotations aux amortissements et dépréciations
- **tableaux 9 et 9 bis** : suivi des ressources affectées et des opérations gérées au nom et pour le compte de tiers
- **tableau 10** : plan de trésorerie

Les tableaux 1 et 2 sont soumis au vote du conseil d'administration de l'organisme et définissent, pour le premier, des enveloppes limitatives de crédit et, pour le second, un plafond limitatif d'emplois.

Pour les EPST, sont joints au dossier les éléments suivants :

1. Tableau budgétaire propre aux EPST (**tableau 11**)
2. Tableau de suivi des opérations d'investissement programmé (**tableau 14**)
3. Présentation des apports à l'activité conduite par les unités de recherche et ses trois annexes (**tableau 12**)
4. Ventilation des contrats de recherche et de soutien finalisé par unité ou groupe d'unités qui en est à l'origine, sauf dérogation prévue à l'article 5 du décret du 22 février 2002
5. Calcul de la masse salariale

(a) Les tableaux budgétaires

TABLEAU 1 : BUDGET PRÉSENTÉ PAR ENVELOPPE (VOTE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Le vote du tableau 1 par le conseil d'administration constitue le niveau de spécialisation et d'ouverture des crédits budgétaires autorisés pour l'exercice. Il emporte donc des conséquences en termes de mouvements de crédits (cf. 2. B. Les modifications du budget en cours de gestion).

Le budget présenté par nature de dépenses et de recettes est constitué d'un compte de résultat prévisionnel agrégé et d'un tableau de financement prévisionnel agrégé, présentés, pour les dépenses (charges et emplois), sous la forme d'enveloppes et, pour les recettes (produits et ressources), par nature et origine, le cas échéant.

Du point de vue des dépenses, la notion de chapitre budgétaire a évolué pour l'État avec la LOLF. Pour les organismes, se substitue désormais aux chapitres prévus par les instructions budgétaires et comptables (M9.1 et M9.5 notamment), **la**

notion d'enveloppe budgétaire avec les trois grandes enveloppes suivantes : fonctionnement, personnel et investissement.

S'y ajoute une quatrième enveloppe (intervention) correspondant aux charges d'intervention lorsque celles-ci sont identifiées en tant que telles dans le compte de résultat.

On distingue trois types de charges d'intervention :

- celles pour lesquelles l'organisme agit en son nom et procède sur la base des décisions arrêtées par son conseil d'administration, il s'agit des dispositifs d'intervention propres de l'organisme ;
- celles que l'organisme initie pour un tiers mais pour lesquelles il dispose d'une compétence d'allocation des ressources (montants versés, mesures et bénéficiaires ciblés), il s'agit notamment des dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects et qualifiés de « non transparents » ;
- celles que l'organisme initie au nom et pour le compte de l'État, sans latitude et sans marge d'appréciation, il s'agit des dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects et qualifiés de « transparents ». Ces dispositifs ont vocation, sauf exception justifiée, à être suivis en compte de tiers et non dans le budget de l'organisme.

Les organismes sont fortement incités à faire voter leur conseil d'administration sur trois ou quatre enveloppes budgétaires de crédits et à user en gestion des marges de fongibilité ainsi ouvertes à l'intérieur de chacune des enveloppes.

Néanmoins, les organismes qui le souhaitent conservent la faculté de faire voter leur budget sous forme de comptes à deux chiffres, perdant ainsi les souplesses offertes par le vote de trois ou quatre enveloppes, au sein desquelles les crédits sont fongibles en gestion.

S'agissant des recettes, leur niveau a un caractère évaluatif, notamment pour la répartition entre les différentes natures. Ainsi, tout changement en exécution dans cette répartition ne nécessite pas de budget rectificatif. En revanche, un changement de montant à la hausse ou à la baisse par rapport aux prévisions initiales requiert un budget rectificatif (cf. 2. B. (2) (a) Les cas de recours à un budget rectificatif).

Le vote du conseil d'administration porte sur le résultat prévisionnel et sur le plafond de chacune de ces trois (ou quatre) enveloppes ainsi que sur la variation du fonds de roulement.

Le compte de résultat prévisionnel agrégé

Il décrit l'activité courante et annuelle de l'organisme. Il regroupe l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat de l'exercice qui correspond au solde entre la totalité des produits (comptes de classe 7) et la totalité des charges (comptes de classe 6) de l'établissement.

Les enveloppes figurant au compte de résultat prévisionnel (personnel, fonctionnement et, éventuellement, intervention) doivent intégrer les crédits budgétaires prévus pour couvrir les charges calculées (dotations aux amortissements, provisions, dépréciations) et les identifier de manière distincte.

L'évaluation des charges et des produits dans le compte de résultat prévisionnel est effectuée sur une base sincère. Elle ne peut être fondée sur la seule reprise automatique des charges et produits du budget prévisionnel précédent. Par ailleurs, une information complémentaire doit être fournie au conseil d'administration lorsque l'évaluation prévisionnelle de ressources propres ou fiscales de l'organisme varie dans des proportions significatives (variation supérieure ou égale à 10 %) par rapport au budget prévisionnel de l'exercice précédent. Cette information doit détailler les origines et la justification de ces écarts de prévision.

Sauf circonstances particulières justifiées⁸, le compte de résultat prévisionnel doit être présenté à l'équilibre. En effet, les dépenses inscrites au compte de résultat prévisionnel ne peuvent être supérieures aux recettes qui y sont présentées. Le résultat prévisionnel retraité (cf. tableau 4) détermine la capacité (lorsqu'elle est positive) ou l'insuffisance (négative) d'autofinancement générée sur l'exercice, elle est intégrée au tableau de financement.

Au sein de l'enveloppe de personnel doit impérativement **être identifié le montant de contribution employeur au CAS pensions.** L'organisme doit veiller au stade du budget initial à la qualité de cette prévision en fonction de l'évolution des effectifs concernés, de leur rémunération et du taux de la contribution. Il est également demandé d'utiliser une subdivision spécifique du compte, de manière à identifier sans ambiguïté dans le compte financier la contribution effectivement versée au CAS pensions.

Le tableau de financement prévisionnel agrégé

Il présente la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement (cf. précisions liées au tableau 4) et l'ensemble des ressources en capital générées sur l'exercice à venir, ainsi que l'emploi qui en est prévu sous la forme d'une enveloppe d'investissement. Conformément aux règles de comptabilité générale, les charges calculées relatives à l'investissement (dotations aux amortissements notamment) relèvent de l'enveloppe de fonctionnement et sont donc retracées dans le compte de résultat prévisionnel. Le tableau de financement prévisionnel est établi selon le principe de constatation des droits et obligations et renseigne sur l'évolution prévisionnelle annuelle de la situation patrimoniale de l'organisme. Il regroupe l'ensemble des opérations financières dont les effets patrimoniaux seront décrits

⁸ L'équilibre du budget s'appréciera alors au regard du tableau de financement générant un prélèvement ou un apport au fonds de roulement sur l'exercice qui devra être explicité et motivé.

dans les comptes de bilan, ainsi que celles afférentes aux produits de cession des éléments d'actif.

La présentation en équilibre du tableau de financement prévisionnel agrégé est réalisée par la variation du fonds de roulement (apport au fonds de roulement ou prélèvement sur fonds de roulement), le fonds de roulement étant déterminé par différence entre les ressources durables et les emplois stables de l'organisme tels que présentés au bilan fonctionnel.

LE FONDS DE ROULEMENT

Le fonds de roulement est déterminé à partir des éléments de la situation patrimoniale de l'organisme et donc des données de comptabilité générale en droits et obligations constatés. La présentation des actifs et passifs du bilan comptable sous la forme d'un bilan dit « fonctionnel » permet notamment de les classer selon qu'ils sont stables, circulants ou relatifs à la trésorerie.

Ainsi, la différence entre les ressources durables et les emplois stables du bilan fonctionnel représente le fonds de roulement de l'organisme (cf. tableau ci-dessous). Lorsqu'il est positif (excédent des ressources sur les emplois), il permet alors de couvrir le besoin en fonds de roulement généré par l'activité courante de l'organisme (décalage entre encaissement des créances circulantes et décaissement des dettes circulantes). De la différence entre le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement résulte le niveau de trésorerie de l'organisme.

HAUT DE BILAN FONCTIONNEL	
EMPLOIS STABLES	RESSOURCES DURABLES
Immobilisations incorporelles brutes (C 20, 232, 237)	Capital et réserves (C 10)
Immobilisations corporelles brutes (C 21, 231, 238)	Report à nouveau (C 11)
Immobilisations financières brutes (C 26 et 27)	Résultat net de l'exercice (C 12)
	Subventions d'investissement (C 13)
	Provisions pour risques et charges (C 15)
FONDS DE ROULEMENT	Amortissement et dépréciation de l'actif (C 28)
	Emprunts et dettes assimilées (C 16)

LA VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT

Le tableau de financement ne comporte que les éléments de variation des emplois stables et des ressources durables sur l'exercice considéré. Le fonds de roulement n'y apparaît donc que pour sa variation relative à l'exercice du budget présenté.

Si les ressources prévues et évaluées pour l'exercice (dotations en fonds propres et autres apports, subventions d'investissement, augmentation des dettes financières, produit des cessions d'immobilisation et CAF) sont supérieures aux emplois stables autorisés (acquisition ou production d'immobilisations et remboursement de dettes financières), la variation autorisée sera constitutive d'un apport au fonds de roulement. Il s'agira d'un prélèvement dans le cas contraire.

TABLEAU 2 : TABLEAU DES EMPLOIS (VOTE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Les organismes doivent obligatoirement produire parmi leurs documents budgétaires soumis au vote du conseil d'administration, un tableau faisant apparaître l'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme et/ou l'ensemble des emplois en fonction dans l'organisme et rémunérés par d'autres personnes morales. Ces emplois sont présentés en ETP ou en ETP et ETPT.

L'ensemble des emplois rémunérés par l'organisme constitue le plafond d'autorisation d'emplois sur la base duquel a été calculée la prévision de masse salariale.

Le tableau des emplois présente tous les emplois en fonction et/ou rémunérés par l'organisme en identifiant leurs différents statuts :

- ✓ **Les emplois rémunérés par l'organisme qui constituent le plafond d'emplois associé à la prévision de masse salariale.** Sont identifiés :
 - les agents titulaires (de l'État et de l'organisme) :

Concernant les agents titulaires de l'organisme (corps propres), sont distingués les agents titulaires en fonction dans l'organisme et les agents titulaires en fonction dans une autre personne morale;
 - les agents non titulaires :

Sont distingués : les agents non titulaires en fonction dans l'organisme et les agents non titulaires en fonction dans une autre personne morale;

Sont identifiés les agents en contrats à durée indéterminée (CDI) et les agents en contrats à durée déterminée (CDD)
- ✓ **Les emplois rémunérés par l'État ou par d'autres personnes morales :**
 - les emplois rémunérés par l'État ;
 - les emplois rémunérés par d'autres collectivités ou organismes.

Comme le fait apparaître la maquette du tableau 2, la prise en compte des agents mis à disposition obéit aux mêmes règles que celles qui ont été fixées pour le budget de l'État :

- ✓ les agents rémunérés par l'organisme, en fonction dans d'autres personnes morales (de droit public ou de droit privé) ou « **MAD sortantes** » **sont comptés dans le plafond de l'organisme**, que leurs rémunérations soient ou non remboursées par la personne morale qui les accueille ;
- ✓ les agents rémunérés par l'État ou toute autre collectivité ou organisme, en fonction dans l'organisme ou « **MAD entrantes** » **ne sont pas comptés dans le plafond de l'organisme**, que leurs rémunérations soient ou non remboursées à la personne morale qui les rémunère.

Le tableau des emplois indique, pour chaque type d'emploi, le nombre d'ETP et, le cas échéant, le nombre d'ETPT lorsque l'organisme a recours à ce mode de décompte, ainsi que le montant correspondant de masse salariale.

Compte tenu des modalités retenues pour fixer le plafond d'emplois des organismes en LFI, l'unité de décompte du tableau d'emplois est soit l'ETP, soit l'ETP et l'ETPT (double décompte permettant, d'une part, de respecter le plafond d'emplois prévu au PLF lors du vote et, d'autre part, aux organismes de continuer à utiliser l'ETPT comme mode de gestion de leurs emplois). Des précisions sur ces notions sont apportées en partie II. 4. A.

Désormais, la présentation des emplois en effectifs physiques n'est plus requise.

Rappel : l'ETPT peut être adopté lorsque l'organisme dispose d'un outil automatisé de décompte des emplois. L'autorité chargée du contrôle financier ou du contrôle économique et financier analyse cet outil de décompte des emplois, qui doit appliquer les règles harmonisées de décompte des emplois en vigueur dans les administrations de l'État.

Lorsque l'organisme ne dispose pas d'outil lui permettant de décompter ses emplois en équivalent temps plein travaillé (ETPT), la seule unité de décompte du tableau d'emplois est l'équivalent temps plein (ETP). Les règles de décompte en ETPT et en ETP sont détaillées dans la deuxième partie de la circulaire (modalités particulières de calcul des dotations).

En ce qui concerne plus spécifiquement les EPST, les ETPT partiellement ou intégralement financés sur subvention pour charges de service public (SCSP) sont obligatoirement soumis à un plafond limitatif voté par le conseil d'administration.

Un état des emplois détaillera ce plafond d'emplois soumis au vote du conseil d'administration, en présentant les effectifs en ETPT, et en distinguant :

- les ETPT intégralement ou partiellement financés sur SCSP, soumis à un double plafond en masse salariale et en ETPT ;
- les ETPT intégralement financés sur les autres catégories de ressources mentionnées à l'article 5 du décret n° 2 002-252 du 22 février 2002.

Les ETPT seront ventilés par catégories significatives d'emploi, notamment chercheurs titulaires, ingénieurs, techniciens et administratifs (ITA) titulaires, contractuels de haut niveau, post-doctorants, contractuels financés sur convention de recherche, autres contractuels, boursiers, chercheurs étrangers.

(b) Les annexes budgétaires

En fonction de la nature de l'activité et des enjeux stratégiques et financiers propres à chaque organisme, la liste et le format des annexes budgétaires sont arrêtés en accord avec les ministères de tutelle, l'agent comptable et l'autorité chargée du contrôle financier ou économique et financier.

Elles sont transmises pour information au conseil d'administration.

TABLEAU 3 : COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL DETAILLE (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Le compte de résultat prévisionnel présenté par nature de produits et de charges ventilés en comptes à 3 chiffres est uniquement destiné à l'information du conseil d'administration.

Lorsque la nature de la charge le justifie, notamment pour les charges de personnel ou certaines dotations spécifiques, les crédits pourront être individualisés sur des subdivisions de compte de niveau supérieur à 3 chiffres. Cela peut être le cas pour les subdivisions du compte 64 détaillant les charges employeur au titre des pensions civiles.

Les subventions perçues par les organismes assujettis à la TVA sont présentées « hors taxes ». Le document budgétaire devra toutefois, à titre d'information (sur les pages de droite concernées), en préciser le taux et le montant TTC dans l'hypothèse de subventions en complément ou en paiement de prix, celles-ci étant soumises à la TVA. Pour les organismes redevables partiellement, la partie non déductible de la TVA représente une charge pour l'organisme.

Les principes suivants s'appliquent à la présentation budgétaire :

- l'état détaillé des dépenses et des recettes devra faire apparaître la prévision d'exécution ou le budget après décision(s) modificative(s) (ou budget rectificatif) de l'année (n-1) ;
- l'état détaillé du compte de résultat prévisionnel doit permettre de distinguer les charges décaissables des charges non décaissables et les produits encaissables des produits non encaissables ;
- l'écart entre les crédits proposés pour l'année (n) et ceux de l'année (n-1).

TABLEAU 4 : CALCUL DE LA CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

L'articulation entre le compte de résultat et le tableau de financement se fait par la capacité (ou l'insuffisance) d'autofinancement.

La capacité d'autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir un impact sur la trésorerie et mesure les ressources financières internes générées par l'activité courante de l'établissement, elle exclut donc les éléments du résultat liés à l'investissement (i.e. les produits des cessions d'éléments d'actif pourtant encaissables). Elle traduit par conséquent la capacité de

l'établissement à financer les besoins pérennes liés à son existence et constitue, à ce titre, une ressource stable.

Elle se calcule à partir du résultat prévisionnel de l'exercice et **correspond à la différence entre les produits encaissables (hors ceux relatifs aux cessions d'actif) et les charges décaissables** (voir encart ci-dessous).

Elle est portée en ressources du tableau de financement prévisionnel matérialisant son caractère durable permettant le financement d'acquisition d'immobilisations ou le remboursement d'emprunts. En principe positive, elle apparaît en ressource du tableau de financement. Elle ne peut être négative qu'à titre exceptionnel ; on parle alors d'insuffisance d'autofinancement (IAF) qui apparaît en emploi du tableau de financement à financer par des ressources stables de l'exercice (ce qui apparaîtra dans le tableau de financement) ou des exercices antérieurs.

LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (CAF)

Le résultat de l'exercice tient compte de l'ensemble des produits et des charges liés à l'activité de l'organisme sur l'exercice, en application du principe de constatation des droits et obligations. A ce titre, il intègre notamment des charges et produits calculés, par définition non directement liés à des flux de trésorerie, tels que les dotations aux amortissements, les provisions pour dépréciations et pour risques et charges, les valeurs comptables d'éléments d'actif cédés mais aussi les reprises sur ces dotations et provisions.

Afin de déterminer les ressources internes générées par l'activité courante de l'organisme mobilisables de façon pérenne pour le financement d'emplois stables, la CAF ne retient que les flux de trésorerie potentiels tout en excluant ceux liés aux cessions d'éléments d'actifs (hors activité courante et donc considérés comme des ressources stables).

Ainsi, la CAF se calcule à partir des éléments du résultat patrimonial selon deux méthodes possibles.

Méthode de calcul retenue pour l'élaboration des budgets : partant du résultat prévisionnel de l'exercice, cette méthode consiste à en exclure les éléments non intégrés à la CAF en annulant les charges et produits calculés (ou non décaissables/ encaissables) ainsi que les produits des cessions d'éléments d'actif.

Résultat net de l'exercice

- + dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (C 68)
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (C 78)
- neutralisation des amortissements (C 776)
- + valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés (C 675)
- produits des cessions d'éléments d'actifs (C 775)
- quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice (C 777)

* * *

Méthode de calcul alternative : cette méthode consiste à construire progressivement la CAF à partir des seuls éléments qui la constituent effectivement, tels que figurant dans le compte de résultat détaillé.

- + Ventes, production stockée et immobilisée (C 70, 71, 72)
- + Subventions d'exploitation (C 74)
- + Autres produits de gestion courante (C 75)
- + Produits financiers (C 76)
- + Produits exceptionnels encaissables (C 77 sauf 775, 776 et 777)
- Achats et services extérieurs (C 60, 61, 62)
- Impôts, taxes et versements assimilés (C 63)
- Charges de personnel (C 64)
- Autres charges de gestion courante (C65)
- Charges financières (C 66)
- Charges exceptionnelles décaissables (C 67 sauf 675)
- Impôts sur les bénéfices et assimilés (C 69)
- = Capacité (CAF) ou insuffisance (IAF) d'autofinancement

TABLEAU 5 : TABLEAU DE FINANCEMENT DÉTAILLÉ ET TABLEAU COMPLÉMENTAIRE (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)**Le tableau de financement détaillé**

Lorsque la nature et/ou le volume des opérations le justifie, la présentation du tableau peut comprendre des subdivisions de compte de niveau supérieur à 2 chiffres.

Le tableau complémentaire

Il permet l'information et l'orientation des choix des tutelles et des membres du conseil d'administration et fait apparaître de manière prévisionnelle, les éléments du bilan fonctionnel en présentant l'articulation entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie.

Pour l'élaboration de ce tableau, une référence toujours identique est retenue, en principe le 31/12 (compte tenu de la colonne "exécution (n-2)" qui intègre nécessairement l'exécution de l'ensemble de l'exercice). Au regard des spécificités de chaque organisme, ce tableau est complété par toutes les informations jugées utiles et notamment par des tableaux mensuels de variation constatée ou prévisionnelle de trésorerie, besoin en fonds de roulement (BFR) et fonds de roulement (notamment quand l'établissement connaît de fortes variations saisonnières de sa trésorerie, que celles-ci soient structurelles ou conjoncturelles).

Pour les EPST, le cadre de référence est celui posé par le décret n° 2002-252 du 22 février 2002

Toutefois, dans un objectif d'amélioration des renseignements à la disposition du conseil d'administration, les EPST présenteront également à titre d'information un compte de résultat prévisionnel, un tableau de financement agrégé, un tableau de passage du résultat à la capacité d'autofinancement et un tableau complémentaire relatif au fonds de roulement, besoin en fonds de roulement et trésorerie, dans les formes précédemment décrites.

Le cadre de référence des EPST comporte deux parties organisées de manière matricielle (**tableau 11**)

Un tableau intitulé budget de dépenses, comportant :

- trois agrégats (activités conduites par les unités de recherche, actions communes, fonctions support), ainsi que la réserve pour hausse des rémunérations et la dotation à répartir sont présentées hors agrégat ;
- chaque agrégat comporte une ventilation par destination selon les nomenclatures adoptées par arrêté conjoint des tutelles pour chaque établissement, et des dotations à répartir, non ventilables au stade du budget primitif ;
- les crédits ainsi ventilés par destination sont répartis selon quatre grandes natures de dépenses : personnel, fonctionnement, investissement non programmé et investissement programmé.

Un tableau intitulé **budget de ressources**, comportant quatre catégories de ressources ventilées par nature (SCSP, contrats de recherche ventes, prestations,...)

Ces tableaux sont complétés par un cartouche faisant apparaître les charges et produits calculés.

L'équilibre est constitué par le solde des deux premiers tableaux. Ce solde constitue la variation du fonds de roulement.

Enfin, un tableau récapitule l'ensemble des apports dont bénéficie l'activité conduite par les unités de recherche (**tableau 12**).

TABLEAU 6 : TABLEAUX DES OPÉRATIONS PLURIANNUELLES (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Cette annexe au document budgétaire initial est **obligatoire dès lors que sont inscrites au budget des opérations pluriannuelles ayant une incidence financière sur plusieurs exercices**. Ces opérations concernent les dépenses d'investissement et d'intervention (hors dispositifs d'intervention gérés en compte de tiers) de l'organisme ayant vocation à être exécutées sur plusieurs exercices. Toutefois, les opérations relevant de l'enveloppe de fonctionnement peuvent être intégrées à ce tableau dès lors qu'elles sont pluriannuelles.

Les AE et CP mentionnés dans les tableaux présentés ci-dessous concernent non seulement les AE et CP notifiés au moyen des décisions attributives de financement en provenance du budget de l'État, mais encore les AE propres de l'organisme.

Les AE propres sont intégrées dans les tableaux des opérations pluriannuelles en distinguant explicitement les financements par des AE en provenance du budget de l'État des financements par d'autres ressources inscrites sur le(s) budget(s) ultérieurs) de l'organisme.

Ce document comprend 3 tableaux :

- ✓ **Tableau A : le coût total et les modalités de financement des opérations pluriannuelles.** Ce tableau fait notamment apparaître l'apport financier de l'État (montant des autorisations d'engagement (AE) inscrites sur le budget de l'État au titre d'une opération donnée) et des autres contributeurs aux opérations pluriannuelles de l'organisme. Ce tableau retrace les opérations dont une partie au moins du financement ou des dépenses de réalisation de l'opération est inscrite sur l'exercice du budget prévisionnel (opérations nouvelles de l'exercice ou opérations des années antérieures ayant un impact sur l'exercice). S'il prévoit avec la plus grande fiabilité les modalités de financement envisagées pour chaque opération pluriannuelle, ce tableau n'implique, à lui seul, aucun engagement, pour les exercices suivants, des différents contributeurs.
- ✓ **Tableau B : le suivi de la consommation des autorisations d'engagement (AE) en provenance du budget de l'État et l'origine en AE des crédits de paiements (CP) associés ouverts sur n.** En partie I, ce

tableau retrace, pour chaque opération, la consommation par l'organisme des AE ouvertes sur AE en provenance du budget de l'État. Il concerne l'exercice couvert par le budget prévisionnel et les exercices antérieurs. Il ne fait pas état des AE et CP qui pourraient être ouverts dans le budget de l'État sur les exercices suivants. En partie II, ce tableau identifie l'origine des AE dont les CP sont ouverts sur l'exercice du budget prévisionnel concerné et le solde restant à ouvrir sur les budgets ultérieurs.

- ✓ **Tableau B bis : le suivi de la consommation des autorisations d'engagement (AE), hormis celles du budget de l'État présentées dans le tableau B ci-dessus, et l'origine en AE des CP associés ouverts sur n.** En partie I, ce tableau retrace, pour chaque opération, la consommation des AE propres de l'organisme ouvertes dans son budget (i.e. déduction faite de celles en provenance du budget de l'État). Il concerne l'exercice couvert par le budget prévisionnel et les exercices antérieurs. Il ne fait pas état des AE et CP qui pourraient être ouverts dans le budget de l'organisme sur les exercices suivants. En partie II, ce tableau identifie l'origine des AE dont les CP sont ouverts sur l'exercice du budget prévisionnel concerné et le solde restant à ouvrir sur les budgets ultérieurs.
- ✓ **Tableau C : la programmation des engagements et l'échéancier des paiements associés.** Ce tableau retrace les engagements et les paiements de l'organisme sur les opérations en cours ou à venir. Seul ce tableau prévoit le détail des besoins de financements des opérations sur les exercices ultérieurs. Toutefois, il ne prévoit pas la répartition de ces besoins entre les différentes sources de financement de l'organisme.

Les éléments permettant d'apprécier le degré de certitude de l'apport financier (autorisation d'engagement – AE sur le budget de l'État, inscription de la dépense sur le budget d'une collectivité locale, courrier ou commencement de versement d'un tiers) doivent être fournis au conseil d'administration.

L'annexe relative aux opérations pluriannuelles est présentée, pour information, au conseil d'administration lors de la présentation du budget prévisionnel de l'année. Cette information porte à la fois sur :

- ✓ La programmation pluriannuelle actualisée (montant total de chaque opération, modalités de financement, échéancier de paiements) ;
- ✓ Le plafond des engagements de l'année par opération ;
- ✓ Le montant des paiements de l'année par opération.

En cas de modification substantielle de l'une de ses composantes en cours d'année, l'annexe relative aux opérations pluriannuelles est amendée et soumise à l'approbation du conseil d'administration.

Le tableau 14, obligatoire pour les EPST et prévu spécifiquement pour les opérations programmées, peut être adapté et mis en œuvre pour le suivi des opérations pluriannuelles de tous les organismes.

Pour les EPST, ces dispositions s'appliquent également pour leurs opérations d'investissement programmé, telles que définies dans leur arrêté de nomenclature. Ces opérations programmées donneront lieu par ailleurs à un suivi formalisé par un tableau de suivi des AE et des CP par opération (**tableau n°14**), comportant un récapitulatif total des opérations en cours.

TABLEAU 7 : TABLEAU DES DÉPENSES PAR DESTINATION (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Complété par les organismes visés par cette deuxième partie, ce tableau retrace la ventilation des dépenses par destination, à l'exclusion des charges calculées. Les dépenses sont présentées en trois ou quatre enveloppes (personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et investissement), ou plus finement selon le niveau de vote du budget adopté par le conseil d'administration.

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

La ventilation des dépenses par destination n'est pas limitative afin de ne pas rigidifier l'exécution budgétaire des organismes. Les modifications de répartition entre les différentes destinations relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur. Il lui appartient d'en rendre compte au conseil d'administration, lors du vote du compte financier.

TABLEAU 8 : TABLEAU DES IMMOBILISATIONS, AMORTISSEMENTS ET DÉPRECIATIONS (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

Ce tableau a vocation à informer le conseil d'administration et les tutelles sur l'évolution de la valeur nette des immobilisations contrôlées par l'organisme et ainsi, à permettre d'anticiper les contraintes financières inhérentes à leur éventuel renouvellement.

Pour ce faire, il présente pour chaque immobilisation figurant à l'actif du bilan de l'organisme, sa valeur brute, le cumul des amortissements constatés, s'agissant des immobilisations amortissables, ainsi que le niveau des éventuelles dépréciations.

Les actifs amortissables sont ceux dont la durée d'utilisation par l'organisme est déterminable⁹, c'est-à-dire dont les avantages économiques futurs ou le potentiel de service sont limités dans le temps. L'amortissement permet alors de constater la perte de valeur irréversible des immobilisations due à leur vieillissement physique et/ou technique.

⁹

Instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006.

TABLEAU 9 : TABLEAU DES RESSOURCES AFFECTÉES (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)**et TABLEAU 9 BIS : TABLEAU DES OPERATIONS GÉRÉES AU NOM ET POUR LE COMPTE DE TIERS (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)**

Le tableau 9 consacré aux ressources affectées est désormais complété d'un tableau 9 bis, retraçant les opérations gérées au nom et pour le compte de tiers et traitées comptablement en compte de classe 4 par l'organisme. La présentation du tableau 9 et/ou du tableau 9 bis **est donc obligatoire** pour tout établissement effectuant des opérations gérées selon ces modalités.

La procédure budgétaire et comptable des ressources affectées est autorisée par les instructions codificatrices M9. Le recours à cette procédure, dérogatoire au principe d'universalité budgétaire, est strictement limité aux opérations répondant à deux séries de conditions rappelées ci-dessous.

LES OPERATIONS REpondant A LA NOTION DE RESSOURCES AFFECTEES

Ces opérations remplissent simultanément les trois critères suivants :

- il existe des obligations réciproques entre l'établissement public et le bailleur de fonds qui prennent la forme d'un contrat ou d'une convention dédiée ;
- l'établissement public doit prouver qu'il respecte ses engagements contractuels par la production d'un compte-rendu financier permettant au bailleur de fonds de déterminer si les dépenses engagées sont conformes à l'engagement initial ;
- les sommes non employées doivent être réservées au bailleur de fonds, sauf décision contraire explicite de sa part.

De plus, les opérations concernées doivent répondre aux caractéristiques suivantes :

- la recette a une affectation précise déterminant l'usage que doit en faire l'établissement ;
- le montant de la recette est égal au montant de la charge incombant à l'établissement ;
- la recette n'est acquise à l'établissement que lorsqu'il a effectué la dépense correspondante.

La réalité comptable de telles opérations ainsi que les évolutions en cours du cadre budgétaire et comptable des organismes tendent à limiter le recours à cette procédure. En effet, de telles opérations correspondent à la notion de mandat donné à l'établissement public pour accomplir en lieu et place d'un tiers les actions concernées. **Il s'agit ainsi d'opérations faites au nom et pour le compte de tiers ayant, dans le respect des principes comptables applicables, vocation à être effectivement traitées en comptes de classe 4.** L'absence de marge de manœuvre de l'établissement sur de telles opérations justifie leur exclusion du compte de résultat, leur impact sur celui-ci étant neutre dans tous les cas et le vote

du conseil d'administration de pure forme. Néanmoins, le conseil d'administration doit rester informé sur cette partie de l'activité de l'établissement au moyen du tableau 9 bis.

Ainsi, à compter de 2013, le tableau 9 bis permet le suivi des opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, notamment celles précédemment traitées en ressources affectées selon les dispositions des instructions M9 et répondant aux conditions rappelées précédemment ainsi que celles relatives aux dispositifs d'intervention transparents (cf. II. 3. B) afin de maintenir une information utile au conseil d'administration.

Les organismes maintenant l'application de la procédure budgétaire et comptable des ressources affectées pour les opérations répondant strictement aux conditions mentionnées ci-dessus utiliseront le tableau 9. Pour leurs opérations gérées pour le compte de tiers et traitées en compte de classe 4, notamment les dispositifs d'intervention transparents mais aussi les opérations répondant aux conditions mentionnées ci-dessus pour lesquelles la technique des ressources affectées ne serait pas adoptée ou serait abandonnée, les organismes produiront parallèlement le tableau 9 bis.

TABLEAU 10 : PLAN DE TRÉSORERIE (INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION)

A l'automne n-1, de façon concomitante à l'élaboration de son budget, l'organisme réalise un plan de trésorerie. Ce document, établi pour une période allant jusqu'à décembre de l'année suivante, permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comprenant une proposition de versements des financements de l'État à des dates clairement indiquées) et décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie en fin de mois. Ce plan (tableau de données) est transmis au ministère de tutelle, au CBCM et, le cas échéant, au contrôleur de l'organisme.

Le ministère de tutelle (directeur des affaires financières et responsable de programme) approuve le plan de trésorerie et arrête, sur cette base, les dates de versement des financements prévus. L'échéancier de versement figure dans la (ou les) décision(s) attributive(s) de subvention/dotation visée(s) du CBCM et notifiée(s) à l'établissement en début d'année.

Le plan de trésorerie prévisionnel figure en **annexe obligatoire au budget prévisionnel présenté au conseil d'administration.**

Il fait l'objet d'une **actualisation** (mensuelle, trimestrielle ou selon une autre périodicité convenue) qui est **communiquée au ministère de tutelle, au CBCM et, le cas échéant, au contrôleur de l'organisme.** En cas de modification substantielle du plan de trésorerie en cours d'année, le responsable de programme peut être amené à modifier l'échéancier de versement des financements prévus.

B- L'ADOPTION DU BUDGET

Pour être exécutoire, le budget des organismes doit avoir été régulièrement voté et approuvé.

Quel que soit le statut de l'organisme, le budget doit être voté par son conseil d'administration dans les délais permettant de le rendre exécutoire le 1er janvier de l'exercice auquel il se rapporte.

Ces délais doivent donc tenir compte du délai d'approbation tacite des décisions budgétaires applicable à l'établissement (voir infra C. L'approbation des documents budgétaires).

Dans tous les cas, la délibération du conseil d'administration doit intervenir au plus tard le 1er décembre de l'exercice n-1, pour tenir compte des délais d'approbation.

Pour les groupements d'intérêt public (GIP) nationaux, le budget doit être voté au plus tard le dernier jour de l'année qui précède l'année auquel il se rapporte, sauf en cas d'approbation prévue par leur convention institutive.

C- L'APPROBATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES (BUDGET PRIMITIF, BUDGET RECTIFICATIF ET COMPTE FINANCIER)

Le décret n°99-575 du 8 juillet 1999 relatif aux modalités d'approbation de certaines décisions financières des établissements publics de l'État prévoit, pour l'ensemble des établissements publics de l'État dont les textes institutifs prévoient l'approbation des décisions budgétaires, une **procédure d'approbation tacite des budgets primitifs, budgets rectificatifs et comptes financiers**. Cette procédure est reprise dans le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Cette procédure d'approbation tacite par les autorités de tutelle concerne les budgets initiaux, les budgets rectificatifs et les comptes financiers.

Les délibérations des conseils d'administration des établissements publics de l'État portant sur le budget initial, ses modifications ainsi que sur le compte financier, sont exécutoires un mois après leur réception par les autorités de tutelle, sauf opposition écrite de l'une ou l'autre de ces autorités pendant ce délai. Ce délai d'un mois ne s'applique pas quand un délai inférieur est prévu par un texte spécifique applicable à l'établissement. Ce délai d'un mois est suspendu par une demande écrite d'informations ou de documents complémentaires. Le point de départ du délai est la date apposée sur le document à son arrivée par le service du courrier des autorités de tutelle.

La procédure s'applique à tous les établissements publics de l'État. A contrario, les GIP n'entrent pas dans le champ d'application du décret. En effet, ni les ministères dont dépend l'activité du GIP, ni les services de l'État membres du GIP n'approuvent les décisions financières, sauf lorsque le texte institutif le prévoit.

La procédure des virements d'article à article ou des virements entre chapitres – ou enveloppes –, lorsqu'elle est prévue par les dispositions réglementaires propres

à l'établissement, n'est pas modifiée par ce texte qui ne vise que les délibérations financières adoptées par les instances délibérantes des établissements.

Les autres décisions à caractère financier, comme les décisions d'emprunt ou d'acquisition d'immeubles, qui sont parfois soumises à l'approbation des tutelles par les textes réglementaires propres à certains établissements, ne sont pas concernées par la procédure d'approbation tacite. Dans ce cas, la procédure d'approbation expresse et écrite s'applique.

Précisions sur la procédure

La procédure de droit commun mise en place est une procédure d'approbation tacite au-delà d'une durée d'un mois.

Ce délai court à compter de la date de réception, par la ou les autorités compétentes de l'État, de la décision de l'organe délibérant.

Ce délai est suspendu par une demande écrite d'informations ou de documents complémentaires adressée par l'autorité de tutelle à l'établissement public.

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

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

D- LE BUDGET NON EXÉCUTOIRE

Le budget est exécutoire lorsqu'il est voté et approuvé.

Dans les cas particuliers suivants, le budget est non exécutoire :

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

Lorsque le budget n'est pas adopté par l'organe délibérant ou n'a pas été approuvé par les autorités de tutelle à la date de l'ouverture de l'exercice, l'ordonnateur peut-être autorisé par ces autorités à exécuter temporairement **les opérations de recettes et de dépenses strictement nécessaires à la continuité des activités, dans la limite du budget initial de l'exercice précédent.**

Les autorisations sont ouvertes à titre provisoire et sont soumises à la ratification dans une délibération présentée au plus prochain conseil d'administration.

2. LE BUDGET MODIFIÉ

A- LES REPORTS DE CRÉDITS

Il est rappelé que le principe général applicable aux établissements publics nationaux et aux GIP nationaux à comptabilité publique est celui du rattachement des opérations à un seul exercice budgétaire, qu'il s'agisse de recettes ou de dépenses. En principe, ne peuvent être engagées et payées au cours de l'exercice que les dépenses autorisées au budget du même exercice.

Toutefois, l'organisme peut faire voter par son conseil d'administration, à l'appui d'un budget rectificatif, des reports de crédits qui constituent des aménagements au principe d'annualité et de rattachement des opérations à une année budgétaire. **Les reports de crédits consistent à reporter des crédits ouverts sur un exercice N mais non consommés. Les crédits reportés viennent augmenter le plafond de dépenses des enveloppes concernées de l'exercice N+1. Ils ne peuvent donc être autorisés que par l'organe délibérant.**

Les hypothèses d'éligibilité aux reports sont encadrées et dépendent de l'enveloppe de dépenses auxquelles elles s'appliquent :

- Les crédits relevant de l'enveloppe de personnel ne peuvent en aucun cas faire l'objet de reports.
- Les crédits non consommés relevant de l'enveloppe de fonctionnement n'ont en règle générale pas vocation à être reportés

au-delà des dépenses pour lesquelles le service fait a été constaté et qui n'ont pas fait l'objet d'un paiement.

- Les crédits non consommés de l'enveloppe d'investissement peuvent être reportés s'ils ont fait l'objet d'une affectation effective à une opération d'investissement que le conseil d'administration souhaite confirmer à travers le vote du report de crédit.
- Les crédits non consommés de l'enveloppe d'intervention, lorsque celle-ci est distincte de l'enveloppe de fonctionnement et sous réserve des dispositions spécifiques applicables à l'établissement, sont intégralement reportables si l'ordonnateur justifie, à l'appui d'une prévision d'exécution réaliste, l'existence de dossiers d'intervention éligibles non encore parvenus. Cette prévision doit prendre en compte les éventuels taux de chute constatés les années précédentes.

Il est rappelé que, même en cas de constatation de crédits ouverts non consommés sur l'exercice précédent, les reports de crédits sur l'exercice suivant ne peuvent être opérés que si la couverture des dépenses concernées par des ressources de l'exercice écoulé peut être démontrée. A défaut, cela signifierait que ces reports de crédits de l'exercice précédent devraient être financés par des ressources du budget de l'exercice suivant, ce qui contreviendrait aux principes budgétaires en votant, au titre d'un exercice, des ressources budgétaires finançant des dépenses d'un exercice antérieur.

Pour les EPST, les règles applicables en matière de report de crédits sont celles fixées à l'article 11 du décret n°2002-252 d u 22 février 2002.

Cas particulier des charges et immobilisations à payer :

Les charges et immobilisations à payer sont constatées sur l'exercice au cours duquel le service est fait au moyen d'un mandat émis en période d'inventaire. La prise en charge de ce mandat permet la consommation des crédits afférents sur l'exercice de leur ouverture (N) alors qu'ils ne pourront être mis en paiement qu'au cours de l'exercice suivant (N+1) à réception de la facture correspondante. Cette mise en paiement sur l'exercice N+1 sera sans effet sur les crédits budgétaires ouverts au budget N+1.

B- LES MODIFICATIONS DU BUDGET AU COURS DE LA GESTION

(1) Les modifications au cours de la gestion et la fongibilité à l'initiative de l'ordonnateur

Sous réserve des règles propres à chaque organisme prévues dans les textes institutifs, les mouvements à l'intérieur des trois ou quatre enveloppes votées par le conseil d'administration (personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et investissement) sont de la compétence de l'ordonnateur, dès lors qu'ils n'ont pas pour effet de modifier le montant de chacune des trois ou quatre enveloppes. Une attention particulière devra être portée au maintien de la répartition initiale, **à l'intérieur de chacune des enveloppes, entre les dépenses décaissables et les charges calculées** (amortissements, provisions et dépréciations).

Si, pour des raisons propres à l'organisme, le conseil d'administration vote le budget en comptes à deux chiffres, cette même règle s'applique aux mouvements entre comptes à trois chiffres (à l'intérieur du compte à deux chiffres concerné). De même, si le budget est voté par le conseil d'administration en comptes à trois chiffres, seuls les mouvements entre comptes à quatre chiffres sont de la compétence de l'ordonnateur.

Afin d'assurer, dans de bonnes conditions, le suivi des crédits et la parfaite information du conseil d'administration, les modifications intervenues en-deçà du niveau de limitativité des crédits dans l'intervalle de deux budgets rectificatifs (BR), seront reprises, pour mémoire, dans une colonne « ajustements en gestion » lors de la présentation du plus prochain BR.

De la même manière, l'autorité chargée du contrôle financier ou économique et financier sera informée de ces ajustements.

Pour les EPST, ces mêmes dispositions sont applicables selon les règles de fongibilité définies par les articles 3 et 9 du décret n° 2002-252 du 22 février 2002 modifié (fongibilité des crédits au sein de chaque agrégat, sous réserve de l'exercice de la fongibilité asymétrique à partir des dépenses de personnel financées en tout ou en partie sur SCSP, et utilisation de la réserve et des dotations à répartir hors agrégat en accord avec le contrôleur financier).

Le vote du budget en trois ou quatre enveloppes emporte donc les conséquences suivantes :

- l'enveloppe constitue le niveau de l'autorisation budgétaire votée par le conseil d'administration ;
- le caractère limitatif des crédits s'apprécie au niveau de l'autorisation budgétaire, donc de l'enveloppe ;
- à l'intérieur de l'enveloppe, les crédits sont fongibles : les mouvements entre comptes relèvent de la compétence de l'ordonnateur ;
- les mouvements entre les enveloppes doivent faire l'objet d'un budget rectificatif.

Le budget présenté et voté en enveloppes s'accompagne d'une présentation détaillée (compte de résultat en comptes à 3 chiffres et tableau de financement en compte à 3 chiffres). En exécution, les opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement effectuées par l'ordonnateur doivent indiquer :

- sur l'engagement : l'enveloppe et le compte d'imputation comptable (à au moins 3 chiffres) correspondant dans le budget détaillé
- sur le mandat : l'enveloppe et le compte d'imputation comptable (au niveau de détail le plus fin requis par les nomenclatures M9)

S'agissant des recettes, elles sont évaluatives et leur répartition entre les différentes natures n'est pas contraignante.

(2) Le budget rectificatif ordinaire

(a) Les cas de recours à un budget rectificatif

Comme évoqué ci-dessus, le niveau de présentation du budget voté (enveloppes globales -personnel, fonctionnement, intervention le cas échéant et investissement- ou comptes à 2 ou 3 chiffres) constitue le niveau d'appréciation de la limitativité des crédits par nature. Leur montant, tel qu'il a été approuvé dans le budget primitif, ne peut être modifié que par un vote du conseil d'administration, portant sur un budget rectificatif en dépenses et/ ou en recettes présenté dans les mêmes formes que le document budgétaire initial.

S'agissant des recettes, un budget rectificatif est nécessaire dans les cas suivants :

- ✓ variation à la baisse, puisqu'elle a nécessairement des conséquences sur le niveau de résultat ou de variation du fonds de roulement voté et peut en conséquence nécessiter de réviser le niveau initial des autorisations de dépenses ;

- ✓ variation à la hausse dans le cas où l'organisme souhaite utiliser ces recettes supplémentaires en autorisant de nouvelles dépenses sur l'exercice (cette hausse de recettes sera alors intégrée à un BR rendu nécessaire par la volonté d'augmenter les crédits budgétaires en dépenses).

Une variation de recettes à la hausse par rapport au budget voté, dès lors qu'aucune nouvelle dépense n'est prévue, sera donc portée à la connaissance du conseil d'administration au plus tard lors du vote du compte financier.

Pour les EPST, les dispositions spécifiques de l'article 9 du décret n°2002-252 du 22 février 2002 modifié s'appliquent pleinement.

(b) Présentation-type d'un budget rectificatif

Les principes généraux de présentation du budget initial s'appliquent aux budgets rectificatifs. La composition du dossier de présentation des budgets rectificatifs est identique à celle du dossier de budget initial sous réserve des aménagements mentionnés infra.

La note de présentation

Elle explicite les écarts avec le budget initial (ou le budget rectificatif précédent) régulièrement approuvé.

Elle détaille les différents mouvements de crédits qui affectent le budget en cours de gestion, augmentation ou diminution de recettes, dépenses nouvelles et économies, virements et redéploiements entre enveloppes de dépenses et leur incidence sur les équilibres généraux (notamment sur le résultat, l'évolution du fonds de roulement et de la trésorerie).

Elle présente le mode de financement des dépenses supplémentaires (économies ou recettes nouvelles).

Les tableaux budgétaires (tableaux 1, 2)

Les tableaux 1 et 2 sont présentés modifiés.

Pour le tableau 1, outre la colonne présentant le budget rectificatif (BR) :

- une colonne est intégrée pour présenter les écarts entre le BR et le budget initial (ou les écarts entre le BR proposé et le BR précédent ainsi que les virements intercalaires) ;
- la colonne présentant l'exécution n-1 doit être actualisée et intégrer les données du compte financier n-1, même si ce compte financier doit être approuvé au conseil d'administration au cours duquel est examiné le BR.

Ces colonnes sont reprises pour les tableaux 3, 4 et 5.

Les annexes budgétaires (tableaux 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 9bis et 10)

Les annexes budgétaires 5, 6, 7, 8, 9, 9 bis et 10 sont obligatoirement présentées lorsqu'elles sont affectées par le BR. Elles sont modifiées en

conséquence. Ces modifications font l'objet d'une présentation argumentée dans la note de l'ordonnateur.

(c) L'adoption des budgets rectificatifs

Pour qu'un budget rectificatif puisse être exécuté avant la fin de l'exercice, la date limite de vote de ce document doit prendre en compte :

- ✓ le délai d'approbation par les tutelles ;
- ✓ la date limite d'engagement des dépenses correspondantes.

A l'exception des budgets rectificatifs consécutifs aux opérations d'inventaire, les organismes sont donc incités à ne pas faire voter de budget rectificatif, sauf urgence, après le 1er novembre.

(3) Le budget rectificatif d'urgence

En cas d'urgence avérée, et si le conseil d'administration ne peut se réunir à une date suffisamment proche, un budget rectificatif d'urgence (BRU) peut être autorisé par l'autorité chargée du contrôle budgétaire ou du contrôle économique et financier, en accord avec le président du conseil d'administration et les ministères de tutelle.

Le BRU fait l'objet d'une approbation dans les formes réglementaires au cours du plus prochain conseil d'administration.

(4) Le budget rectificatif d'inventaire

Le respect de l'autorisation préalable et des délais d'approbation induisent qu'un budget rectificatif ne peut être voté, sauf urgence, après le 1er novembre du fait de l'impossibilité matérielle de l'exécuter. **A fortiori, un budget rectificatif ne peut être voté après la fin de l'exercice auquel il se rapporte.**

Toutefois, et de manière exceptionnelle, un budget rectificatif peut être proposé afin d'intégrer les modifications consécutives aux écarts constatés lors de la période d'inventaire.

Le budget rectificatif d'inventaire (BRI) a pour vocation de concilier l'autorisation budgétaire préalable et les obligations incombant à l'ordonnateur et au comptable de l'organisme afin de comptabiliser les opérations d'inventaire obligatoires et produire ainsi des comptes réguliers et sincères, permettant de donner une image fidèle de l'activité et du patrimoine de l'organisme.

Il est nécessaire dans le cas où les opérations d'inventaire, résultant des principes et règles comptables applicables et de la connaissance de la situation de l'organisme à la date de leur constatation, nécessitent l'enregistrement de dépenses qui ne pouvaient matériellement pas être connues de l'ordonnateur dans des délais compatibles avec un budget rectificatif ordinaire ou d'urgence, et pour lesquelles les crédits budgétaires correspondants sont insuffisants. Cela peut notamment être le cas, en dehors des charges calculées et éventuelles immobilisations à rattacher, des charges liées à l'intéressement du personnel ou à l'impôt sur les bénéfices dont les montants ne peuvent être connus avec certitude qu'à l'issue des opérations d'inventaire.

Le BRI est préparé, lors de l'élaboration du compte financier, par l'ordonnateur de l'établissement et approuvé dans les délais de l'approbation d'urgence par l'autorité en charge du contrôle financier ou du contrôle économique et financier, qui procède à cette occasion à la vérification de l'éligibilité de la situation au cas de figure prévu ci-dessus. Après approbation, le BRI permet d'augmenter les plafonds limitatifs des enveloppes budgétaires afin de couvrir strictement ces dépenses. Le BRI est ensuite ratifié lors de la plus proche réunion du conseil d'administration.

Dans le cas où ces dépenses présentent un impact sur le résultat et/ou la variation du fonds de roulement de l'exercice concerné, le budget prévisionnel de l'exercice suivant s'en trouve nécessairement impacté. Il importe alors de prévoir un budget rectificatif pour l'exercice suivant afin de prendre en compte la modification du fonds de roulement initial qui en résulte. Cette modification de la situation initiale du budget prévisionnel de l'exercice suivant peut donner lieu à des ajustements budgétaires qui feront alors l'objet d'un dialogue de gestion entre l'organisme, son contrôle et ses tutelles. Ce dialogue de gestion nécessite de la part de l'ordonnateur la production d'un argumentaire précis justifiant le besoin et démontrant sa soutenabilité financière.

Ces dispositions s'appliquent aux EPST.

3. LE COMPTE FINANCIER

A- LES RÈGLES APPLICABLES

Le compte financier doit être accompagné d'un rapport du comptable sur le fonctionnement de l'organisme faisant état des ratios significatifs, notamment les soldes intermédiaires de gestion¹⁰, retraçant l'évolution de l'activité de l'établissement par rapport aux deux exercices précédents.

Il est rappelé qu'au-delà du document établi et présenté par l'agent comptable (cf. Instruction n°99-084-M91 du 4 août 1999, modifiée par l'instruction n°02-085-M9 du 23 octobre 2002 pour les EPA, instruction codificatrice n°02-039-M95 du 30 avril 2002 pour les EPIC), le compte financier est accompagné d'un rapport de gestion rédigé par l'ordonnateur, commentant et élargissant les données figurant dans le compte financier. Cette note doit décrire et expliquer les mouvements de crédits significatifs. Elle doit les replacer dans le contexte des missions, de la stratégie et de la gestion de l'établissement. Elle doit être de nature à éclairer les membres du conseil d'administration sur les motifs et les conséquences des décisions soumises à leur approbation.

Les dépenses d'investissement font l'objet d'un développement spécifique expliquant les orientations de l'établissement et le coût total de chaque opération. Les établissements ayant une activité commerciale annexe fournissent en outre un état des coûts de revient de leurs produits ou de leurs prestations de services.

¹⁰ L'infocentre EPN de la DGFIP permet notamment de calculer ces soldes intermédiaires de gestion grâce aux données transférées conformément aux directives du bureau CE-2B (cf. fiche technique n° 6 en annexe).

B- LA PRÉSENTATION

Le dossier présenté au conseil d'administration comprend les documents comptables constituant le compte financier prévus par les instructions et normes comptables et notamment :

- **Le compte de résultat,**
- **Le bilan,**
- **L'annexe,**
- **La balance générale des comptes à la clôture de l'exercice,**
- **La balance des comptes des valeurs inactives.**

Il comprend également le rapport de synthèse de l'ordonnateur comme indiqué au point A ci-dessus.

Ce rapport s'accompagne obligatoirement, comme dans les budgets initiaux et modifiés, des tableaux budgétaires et des annexes budgétaires de l'année présentant le budget exécuté :

Les tableaux budgétaires :

- **tableau 1** : budget présenté par enveloppes :
 - compte de résultat agrégé
 - tableau de financement agrégé
- **tableau 2** : emplois

Les annexes budgétaires :

- **tableau 3** : compte de résultat détaillé
- **tableau 4** : calcul de la capacité d'autofinancement
- **tableau 5** : tableau de financement détaillé et tableau complémentaire
- **tableau 6** : opérations pluriannuelles
- **tableau 7** : dépenses par destination
- **tableau 8** : immobilisations, amortissements et dépréciations
- **tableau 9** : suivi des ressources affectées
- **tableau 9 bis** : suivi des opérations gérées au nom et pour le compte de tiers
- **tableau 10** : plan de trésorerie

C- L'ADOPTION OU LE VOTE DU COMPTE FINANCIER

Le conseil d'administration arrête le compte financier, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du quatrième mois suivant la clôture de l'exercice.

Le compte financier est adressé par le président du conseil d'administration à la Cour des comptes dans les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice.

Il est approuvé conformément aux dispositions énoncées précédemment au paragraphe I. 1. C.

Afin d'encourager une démarche de progrès, de mieux articuler le calendrier de clôture des comptes des organismes avec celui de l'État et de faciliter la transition vers la mise en œuvre de dispositions réglementaires à venir en ce sens, il est demandé aux organismes de soumettre leurs comptes 2012 à l'approbation de leur conseil d'administration avant la fin du mois de mars 2013¹¹.

4. LES OBLIGATIONS RELATIVES AU SUIVI DE LA TRÉSORERIE

A- LES ENJEUX LIÉS A L'AMÉLIORATION DE LA GESTION DE LA TRÉSORERIE DE L'ÉTAT

L'ensemble des flux financiers de l'État, mais aussi des "correspondants du Trésor" (collectivités locales et établissements publics, notamment), qu'il s'agisse de recettes ou de dépenses, est centralisé sur un compte unique, ouvert à la Banque de France, dont la gestion quotidienne est confiée à l'Agence France Trésor (AFT). Ces mouvements représentent en moyenne 20 milliards d'euros chaque jour et sont suivis en temps réel.

L'AFT a pour mission de permettre à l'État de faire face à tout moment à ses engagements financiers ; il lui revient donc d'anticiper les flux à venir et de lisser un profil de trésorerie par définition très heurté. Celui-ci dépend en effet de la vie financière de l'État : les calendriers des rentrées fiscales, des dépenses budgétaires et des amortissements de dette obéissent chacun à des rythmes propres.

La gestion active de trésorerie consiste à placer les excédents ponctuels de liquidités disponibles sur le compte, dans les meilleures conditions de rendement et de sécurité, tout en maintenant un solde positif sur le compte. En effet, conformément à l'article 101 du Traité instituant la Communauté européenne, toute avance de la Banque de France à l'État, même ponctuelle, même sous la forme d'un découvert, est interdite. Les intérêts tirés de ces placements de trésorerie s'inscrivent au budget général de l'État en atténuation de la charge de la dette.

L'AFT détermine ainsi les émissions de bons du trésor à taux fixe (BTF) qu'il convient de réaliser afin de placer au mieux et en tenant compte des contraintes précitées les excédents ponctuels de trésorerie sur le marché interbancaire. L'optimisation des conditions financières de ces placements repose sur une gestion prévisionnelle du profil de trésorerie de l'État. En effet, la connaissance que l'AFT peut avoir des mouvements à venir qui ont un impact sur le compte unique est déterminante car elle permet d'une part de réduire son encours de précaution et donc ses émissions de dettes, d'autre part de placer dans de meilleures conditions.

Un échéancier de versement des subventions et des dotations mieux adossé aux besoins réels de trésorerie des établissements concourt à la réalisation opérationnelle de cet objectif en ce qu'il permet à l'État d'optimiser la gestion de sa trésorerie et de décaler dans le temps les sorties de flux du circuit du Trésor.

Le dispositif décrit ci-dessous, applicable à 23 établissements publics, s'insère ainsi pleinement dans ce programme d'optimisation de la gestion de la trésorerie de l'État et des administrations publiques.

¹¹ Cette préconisation était déjà en vigueur pour les comptes de l'exercice 2011.

B- LE DISPOSITIF

Le dispositif repose sur trois acteurs principaux (le ministère technique de tutelle de l'établissement, le contrôleur budgétaire et comptable ministériel - CBCM - et l'établissement lui-même), selon le schéma suivant :

1) A l'automne n-1, de façon concomitante à l'élaboration de son budget, l'établissement public établit un plan de trésorerie annuel. 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 est transmis au ministère de tutelle, au CBCM et, le cas échéant, au contrôleur de l'organisme.

2) Le ministère de tutelle¹² dispose d'un pouvoir d'approbation de ces plans de trésorerie. Après approbation de ce plan de trésorerie, le ministère définit les versements des dotations. 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. Les CBCM, auxquels ces plans de trésorerie sont transmis, veillent à ce que les dotations budgétaires, en nombre limité (1 par mois maximum), minimisent la trésorerie de l'établissement – tout en conservant l'objectif de versement intégral de la dotation – de manière à maximiser la trésorerie de l'État.

3) L'efficacité du dispositif est étroitement liée à la qualité des prévisions de trésorerie réalisées par les établissements. Celles-ci doivent donc faire l'objet d'une évaluation par le ministère de tutelle, destinataire, pour ce faire, d'un compte-rendu d'exécution commenté présentant les réalisations effectives de décaissements et d'encaissements. Ce compte-rendu sera par ailleurs transmis au CBCM et, le cas échéant, au contrôleur de l'organisme, à l'appui des documents prévisionnels de gestion de l'exercice suivant afin de lui permettre de mieux évaluer la pertinence des plans émanant de ces établissements.

Le dispositif repose sur la relation entre le responsable de programme et l'établissement. L'intervention du CBCM permet de garantir sa mise en œuvre. Le dispositif est décliné en deux phases comme suit :

Lors de l'engagement des crédits au niveau de l'État :

Pour la plupart des ministères, les dotations et subventions aux établissements publics concernés font partie des actes soumis au visa de l'autorité chargée du contrôle en raison soit de la nature de la dépense, soit de son montant. Au besoin, en accord avec les ministères de tutelle, les arrêtés de contrôle pourront être modifiés en ce qui concerne la liste des actes soumis au visa de l'autorité chargée du contrôle. La communication des plans de trésorerie des établissements à l'appui de ces projets d'actes permet le contrôle, par le CBCM, de l'adéquation entre les besoins de trésorerie des établissements et l'optimisation des décaissements de l'État.

¹² Il peut s'agir selon les cas du directeur des affaires financières ou du responsable de programme auquel l'établissement public est rattaché.

1er cas : le montant de la subvention annuelle fait l'objet d'une décision attributive unique en début d'année et donne lieu éventuellement à plusieurs versements :

Le visa porte sur la conformité du montant total de la subvention attendue ventilé dans le plan prévisionnel de trésorerie et sur la conformité du calendrier de versements, inscrit dans la décision, avec l'échéancier du plan prévisionnel. Ce visa porte ainsi sur la dépense elle-même mais également sur son échéancier de réalisation, qui a un impact sur les finances publiques et lie l'ordonnateur. Les établissements réalisant en cours d'année des actualisations substantielles de leur plan de trésorerie les transmettent au ministère de tutelle pour révision de l'échéancier de versement des dotations¹³. L'échéancier révisé est transmis au CBCM.

2e cas : chaque versement de subvention est adossé à une décision attributive nouvelle :

Le visa porte sur la conformité du montant du versement avec le plan de trésorerie prévisionnel

Lors des ordonnancements et des paiements par l'État :

1er cas : le montant de la subvention annuelle fait l'objet d'une décision attributive unique en début d'année et donne éventuellement lieu à plusieurs versements :

Conformément à la nomenclature des pièces justificatives de la dépense de l'État, la première ordonnance de l'année est accompagnée de la décision attributive. Les ordonnancements successifs sont transmis au CBCM. Le CBCM s'assure que le paiement est conforme à l'échéancier inscrit dans la décision attributive. A défaut, il est fondé à rejeter un ordonnancement intervenant antérieurement à la date prévue par cet échéancier ou pour un montant supérieur.

En outre, si les établissements sont amenés, en cours d'exercice, à actualiser leur plan de trésorerie, les CBCM sont destinataires de ces actualisations qui peuvent conduire à modifier l'échéancier de versement inscrit dans la décision attributive. Il peut en résulter une modification de cette dernière. Lorsque la décision attributive modificative (avenant dans le cas d'une convention) ne porte que sur le calendrier des versements, le visa de l'autorité chargée du contrôle financier n'est pas requis.

2e cas : chaque versement de subvention est adossé à une décision attributive nouvelle :

Le CBCM examine la pertinence de la date de versement avec le plan prévisionnel de trésorerie (éventuellement sa version actualisée).

¹³ Dans ce contexte, les gestionnaires devront privilégier l'inscription dans les conventions d'une clause de modification unilatérale de l'échéancier de versement.

C- LISTE DES ÉTABLISSEMENTS CONCERNÉS

* ACSE	* INRIA	* CEA	* ONCFS
* ADEME	* INSERM	* CNES	* ONF
* AEFE	* IRD	* CNRS	* Opéra national de Paris
* ANGDM	* IRSN	* FranceAgriMer	* Pôle Emploi
* ANR	* METEO France	* IFREMER	* VNF
* ASP	*Musée du Louvre	* INRA	

II. MODALITES DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ÉTAT

1. PRINCIPES D'ÉVALUATION DES DOTATIONS

A- JUSTIFICATION AU PREMIER EURO

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

Ainsi, les dépenses de fonctionnement, de personnel, le cas échéant d'intervention et d'investissement devront, dans la mesure du possible, être justifiées au premier euro.

La JPE est un outil d'explicitation des dépenses qui doit permettre d'établir un lien entre les crédits demandés 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'emploi prévisionnel des moyens inclus dans le budget initial.

Les principes présentés dans le guide de la JPE (juin 2011), annexé à la circulaire 1BLF-11-3090 relative à la finalisation des documents budgétaires pour le PLF 2012, s'appliquent aux organismes.

Le budget initial doit donc être élaboré par référence à la prévision d'exécution (ou à défaut au budget rectificatif) de l'année n-1. Les données correspondantes devront être rappelées dans les documents budgétaires.

Il est rappelé pour les EPST que la présentation d'une prévision d'exécution du budget en cours au moment de l'élaboration du budget primitif est de nature réglementaire (art. 12 du décret n° 2002-252 du 22 février 2002 modifié).

B- TYPOLOGIE DE REGROUPEMENT EN ENVELOPPES LIMITATIVES

Ces développements ne valent que pour les organismes ayant opté pour la présentation de leur budget en enveloppes de dépenses (cf. présentation du tableau budgétaire n°1 en I. 1. A. de la présente deuxième partie).

(1) Définition de l'enveloppe budgétaire

L'enveloppe budgétaire constitue le niveau d'appréciation de la limitativité des crédits et représente le niveau de l'autorisation annuelle votée par le conseil d'administration. Elle correspond à l'une des quatre natures de dépenses suivantes :

- personnel,
- fonctionnement,
- investissement,
- et éventuellement, intervention.

L'**enveloppe de personnel** regroupe notamment, outre les charges de rémunération principale et accessoire d'activité des personnels employés directement par l'organisme et rémunérés par lui, les cotisations et contributions sociales et allocations diverses ainsi que, le cas échéant, les charges liées à l'intéressement ou à la participation des personnels et les impositions directement assises sur la masse salariale de l'organisme. Elle intègre par ailleurs les charges calculées telles que provisions et charges à payer relatives aux charges précédemment listées, et notamment celles concernant les comptes épargne-temps et autres congés à payer¹⁴.

L'**enveloppe de fonctionnement** comprend l'ensemble des charges de fonctionnement autres que celles relatives à l'enveloppe de personnel. Elle regroupe notamment les achats de biens dont le montant est inférieur au seuil d'immobilisation applicable à l'organisme ou dont la durée d'utilisation n'excède pas une année, les prestations de services externes et de location, les charges liées aux contentieux, les remboursements de mises à disposition de personnel et les charges financières. Le montant global de cette enveloppe de fonctionnement inclut par ailleurs les charges calculées composées principalement des amortissements et de l'ensemble des provisions et dépréciations qui ne sont pas rattachables aux enveloppes de personnel ou d'intervention (lorsqu'elle existe).

L'**enveloppe d'investissement** correspond, dans le respect des seuils d'immobilisation applicables aux organismes, aux dépenses liées aux immobilisations incorporelles, corporelles et financières. Cette enveloppe **inclut les coûts relatifs aux études préalables dès lors que celles-ci interviennent après la prise de décision sur l'opportunité d'investir, portant notamment sur le choix du type d'investissement ou de ses spécifications techniques.**

Lorsqu'elle est votée par le conseil d'administration par distinction des charges relevant de l'enveloppe de fonctionnement, l'**enveloppe d'intervention** retrace les charges d'intervention ou de transfert que l'organisme prend en charge sur son budget et qu'il verse sans contrepartie directe. **L'enveloppe d'intervention inclut par ailleurs, au-delà des éventuelles charges à payer, les provisions liées à la constatation de passifs d'intervention de l'organisme. Cette enveloppe exclut les dispositifs d'intervention transparents gérés en dehors du budget de l'organisme, en comptes de tiers.**

(2) Les caractéristiques de l'enveloppe budgétaire

La définition des enveloppes budgétaires et des comptes constituant la nomenclature budgétaire de l'établissement doit être expressément validée par l'autorité financière qui approuve le budget.

¹⁴ Cf. sur ce sujet l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics n° 2012-01 du 17 février 2012 applicable dès les comptes de l'exercice 2013 (<http://www.budget.gouv.fr/cnocp/avis-conseil-normalisation-des-comptes-publics>)

L'enveloppe budgétaire est une dotation limitative :

- elle définit pour l'exercice budgétaire par nature le plafond de charges du compte de résultat ou d'emplois du tableau de financement pouvant être mandatés par l'ordonnateur ;
- à l'exception des opérations documentées dans le tableau 6 relatif aux opérations pluriannuelles, l'ordonnateur peut engager l'organisme dans la limite du plafond de crédits budgétaires ouverts par enveloppes ;
- toute modification (augmentation ou diminution) du niveau des crédits d'une enveloppe doit faire l'objet d'un budget rectificatif;
- en revanche, les modifications internes (redéploiement entre comptes à 2 ou n chiffres) qui n'affectent pas le montant des crédits inscrits au niveau de l'enveloppe budgétaire peuvent faire l'objet de virements sur simple décision de l'ordonnateur et, le cas échéant, information de l'autorité chargée du contrôle de l'organisme.

L'articulation entre la nomenclature de prévision budgétaire et l'exécution est assurée par les procédures suivantes :

- les opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement sont effectuées par l'ordonnateur au niveau du compte à au moins 3 chiffres ;
- la comptabilité budgétaire de l'ordonnateur peut être plus affinée que la nomenclature budgétaire de prévision.

Pour assurer la cohérence, à toutes les étapes de la procédure, entre la prévision budgétaire et son exécution au travers des comptes d'imputation comptable d'immobilisations, de charges et de produits, l'ordonnateur doit indiquer :

- sur l'engagement : l'enveloppe et le compte d'imputation comptable (à au moins trois chiffres) correspondant dans la nomenclature comptable ;
- sur le mandat : l'enveloppe et le compte d'imputation comptable (à au moins trois chiffres) correspondant dans la nomenclature comptable ;
- sur le titre : le compte d'imputation comptable (à au moins trois chiffres) correspondant dans la nomenclature comptable.

Par ailleurs, la comptabilité budgétaire de l'ordonnateur peut être tenue à un niveau plus fin que la nomenclature budgétaire de prévision.

2. INSCRIPTION DES FINANCEMENTS DE L'ÉTAT DANS LE BUDGET DES ORGANISMES

(1) Lors de la préparation du budget initial : la notification prévisionnelle

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.

Le budget initial de l'organisme est construit, non pas à partir des montants inscrits dans le projet de loi de finances, mais à partir du montant des subventions et dotations prévisionnelles qui lui est communiqué par le responsable de programme.

Le responsable de programme adresse une copie de ce document, qualifié de « **notification prévisionnelle** », au CBCM, à l'autorité chargée du contrôle financier ou du contrôle général économique et financier, ainsi qu'au bureau sectoriel correspondant de la direction du budget.

La notification prévisionnelle donne lieu à un écrit qui comprend :

- la **distinction des différentes catégories de fonds** (cf. II. 3. de la présente partie) : SCSP, dotation en fonds propres (en précisant son éventuelle affectation à un investissement précis), dépense de transfert direct (seulement pour les établissements non opérateurs) ou indirect. Ces financements, selon leur catégorie, traduisent une contribution différente de l'État à l'activité de l'organisme. Ils répondent à une classification et donc une comptabilisation budgétaire et comptable différente pour l'État et pour l'organisme ;
- les **montants nets des mises en réserve**, relevant des différentes catégories de fonds :
 - en crédits de paiement (CP), qui constituent la **prévision de recettes annuelles** pour la construction du budget initial de l'année ;
 - en autorisations d'engagement (AE), qui constituent le montant pour lequel l'organisme est autorisé à s'engager juridiquement pour une ou plusieurs opérations identifiées et qui, dans le cas d'opérations pluriannuelles (AE ≠ CP), sont inscrites dans le tableau des opérations pluriannuelles, annexe obligatoire associée à la présentation du budget initial ;

Lors de la notification prévisionnelle, **les recettes issues des financements en provenance du budget de l'État sont inscrites à hauteur des CP nets de mise en réserve dans le budget initial de l'organisme.**

(2) Lors de l'exécution budgétaire : la décision attributive

La décision attributive s'applique aux subventions, aux transferts et autres financements que reçoivent les organismes (cf. II. 3. de la présente partie). Cette décision doit préciser les textes de référence, l'objet, les éventuelles conditions

d'utilisation, le montant et les modalités de règlement du financement ainsi attribué (notamment l'échéancier de versement).

La décision attributive remplit plusieurs conditions de fond et de forme :

Sur le fond, la rédaction de la décision attributive est précise, afin de permettre l'enregistrement correct dans le budget et les comptes des organismes :

- elle est **distincte pour chaque catégorie de financement** : chaque nature de financement doit se traduire par une décision attributive (SCSP, transferts, dotation en fonds propres) ;
- les montants sont exprimés en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP), déduction faite de la mise en réserve ; **seuls les montants exprimés en CP constituent une ressource pour l'organisme** ; ceux exprimés en AE sont représentatifs d'une prévision de financement ultérieur, ils ne seront constitutifs de droits acquis à l'organisme que lorsqu'ils auront fait l'objet d'une nouvelle décision attributive libellée en CP.

Sur la forme, la décision attributive est notifiée à l'organisme intéressé en début d'exercice¹⁵ et est explicitement libellée en tant que « **décision attributive** », par opposition à la « notification prévisionnelle » (cf. (1) Lors de la préparation du budget initial, ci-dessus). La décision attributive permet à l'organisme :

- de constater le produit annuel attribué (ou le passif en cas de dotation en fonds propres) à hauteur des CP, sauf conditions suspensives ;
- de s'engager juridiquement à hauteur des AE.

La décision attributive peut prévoir des versements échelonnés :

- lors du premier versement : la décision attributive est la pièce justificative de la dépense de l'État et de la recette pour l'organisme (portant sur la totalité des CP figurant sur la décision attributive, en l'absence de conditions suspensives),
- à chaque versement ultérieur : la référence à la décision attributive initiale et le décompte récapitulant les sommes déjà versées constituent les pièces justificatives de la dépense de l'État et de l'apurement du compte de tiers par un compte financier pour l'organisme.

Lorsque l'État 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 BR (cf. cas de recours à un BR pour les recettes, I. 2. B. (2) (a)) et en comptabilité générale.

La décision attributive est libellée en AE et en CP. Il est rappelé que les subventions ou dotations peuvent être attribuées en AE = CP, en AE ≠ CP, en AE éventuellement (non associées à des CP l'année d'attribution). Pour mémoire, la SCSP ne doit être libellée qu'en AE = CP.

¹⁵ En fonction des pratiques de gestion retenues par le ministère de tutelle, l'organisme peut être destinataire d'une ou plusieurs décisions attributives.

A titre illustratif, une annexe présente un modèle de notification prévisionnelle de financement, ainsi que les mentions obligatoires devant figurer dans une décision attributive.

EXÉCUTION DANS LE BUDGET ET LES COMPTES DE L'ÉTAT :

- La décision attributive consomme les AE dans le budget de l'État.

Il appartient au responsable de programme de suivre, dans le cadre du dialogue de gestion, la consommation effective par les organismes des AE qui leur sont attribuées, c'est-à-dire de recenser les engagements pris par l'organisme sur la base des AE inscrites dans les décisions attributives notifiées.

- Les paiements (associés à l'échéancier de versement des financements, qui figure dans la décision attributive) consomment les CP dans le budget de l'État et permettent l'enregistrement des écritures comptables associées.

EXÉCUTION DANS LE BUDGET ET LES COMPTES DES ORGANISMES :

La décision attributive emporte des conséquences différentes dans le budget et les comptes des organismes selon qu'elle est libellée en AE = CP ou en AE ≠ CP.

- Dans les cas où AE = CP :
 - la décision attributive permet l'inscription dans les comptes de l'organisme¹⁶ d'un produit ou d'une ressource au tableau de financement (cas de comptabilisation en passif) pour le montant indiqué¹⁷ ;
 - les AE associées aux CP sont concomitantes et égales à la recette constituée par les CP et ne font donc l'objet d'aucune inscription dans le budget de l'organisme, dans les comptes hors bilan (801, 802 et 809), ni dans le tableau des opérations pluriannuelles.
- Dans les cas où AE ≠ CP :
 - la décision attributive permet l'inscription dans les comptes de l'organisme¹⁸ d'un produit ou d'une ressource au tableau de financement (cas de comptabilisation en passif) pour le montant des CP ;
 - la décision attributive permet à l'organisme de s'engager juridiquement à hauteur du montant en AE ; les AE sont enregistrées et suivies dans les comptes hors bilan (classe 8 - compte 80 : engagements hors bilan), supports de la comptabilité de programme tenue dans les établissements publics nationaux, soit par l'ordonnateur, soit par l'agent comptable et qui permet de décrire comptablement l'exécution des engagements pluriannuels de l'établissement.

¹⁶ Sauf conditions suspensives, comme vu précédemment.

¹⁷ Cette considération vaut pour les comptes de l'exercice concerné sans précision quant aux modalités précises de comptabilisation en cours de gestion.

¹⁸ Sauf conditions suspensives.

- les AE, notamment lorsqu'elles ne sont pas associées à des CP, sont également inscrites et suivies dans le tableau des opérations pluriannuelles et font ainsi l'objet d'un reporting dédié à destination du conseil d'administration.

La décision attributive et les ordonnances de paiements associées permettent l'exécution du budget de l'organisme.

3. IMPUTATION PAR NATURE DES FONDS VERSÉS PAR L'ÉTAT

Les différentes catégories de fonds pouvant être versées par l'État aux organismes sont présentées dans cette partie. La qualification de ces financements dans le budget de l'État, et par conséquent dans ses comptes, traduit la nature des opérations réalisées par les organismes auxquelles l'État entend effectivement contribuer. Celle-ci doit être explicitement portée à la connaissance des organismes (cf. « notification prévisionnelle » et « décision attributive » prévues au II. 2. de cette deuxième partie de circulaire) de façon à ce qu'ils soient effectivement en mesure de respecter l'intention de la partie versante. Cela se traduit notamment par la correcte comptabilisation de ces financements.

A- LES SUBVENTIONS POUR CHARGES DE SERVICE PUBLIC (SCSP) (TITRE 3 – CATEGORIE 32)

Ce type de financement de l'État ne concerne que les organismes appartenant à la liste des opérateurs de l'État.

Les SCSP sont des charges de fonctionnement indirect de l'État, et correspondent aux versements qu'il effectue au profit de tiers identifiés appelés opérateurs afin de couvrir leurs propres charges de fonctionnement, engendrées par l'exécution de politiques publiques relevant de la compétence directe de l'État, mais que ce dernier leur a confiées, et dont il conserve le contrôle (première partie – II 1. A et B).

B- LES FINANCEMENTS PROVENANT DE DEPENSES D'INTERVENTION OU DE TRANSFERTS DE L'ETAT (TITRE 6)

Pour l'État, les dépenses d'intervention et les charges correspondantes sont des versements motivés par sa mission de régulateur économique et social. Elles relèvent du titre 6 et de catégories distinctes selon le bénéficiaire final. Les transferts directs à destination des établissements publics sont classés budgétairement en catégorie 64-Transferts aux autres collectivités mais ceux-ci peuvent également être récipiendaires de fonds imputés sur d'autres catégories du titre 6 dans la mesure où ils accomplissent une mission de redistribution au profit des bénéficiaires finaux. Les dépenses d'intervention sont imputées comptablement, sur les subdivisions appropriées du compte 65-Charges d'intervention, selon la qualité du bénéficiaire final et du transfert (direct ou indirect).

(1) Transferts directs

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

Les transferts directs sont les moyens accordés par l'État pour permettre aux organismes non opérateurs de fonctionner et/ou de pallier leurs éventuelles insuffisances de ressources propres (à ne pas confondre avec la SCSP versée aux seules entités ayant qualité d'opérateur (cf. II.1. en première partie de la présente circulaire).

Dans le budget et les comptes des établissements publics, il s'agit de produits d'exploitation imputés au compte 74 « Subventions d'exploitation ».

Dans certains cas, les organismes peuvent se voir confier, en cours d'exercice, des opérations ponctuelles complémentaires – entrant dans le cadre général de leurs missions financées par ailleurs – qui donnent lieu à un financement complémentaire de l'État. Celui-ci étant explicitement dédié à la réalisation de ces opérations, la décision attributive devra préciser expressément le lien entre l'attribution du financement et la réalisation de l'action ponctuelle en question et notamment l'exécution des dépenses en résultant.

En comptabilité générale, ces décisions attributives visant la réalisation d'une opération ponctuelle hors investissement et hors opérations pluriannuelles¹⁹ sont considérées comme des financements affectés dont le produit peut être rattaché aux charges concernées au moyen d'une écriture de produit constaté d'avance, en période d'inventaire, dans le cas où les dépenses financées n'ont pu être réalisées sur l'exercice (cf. III de la présente deuxième partie). Une telle écriture permet d'aboutir à un résultat plus fidèle à la réalité de l'exécution et de donner une meilleure information au lecteur des états financiers.

¹⁹ Les opérations pluriannuelles telles que définies dans l'instruction comptable en cours de rédaction par la DGFIP obéissent à d'autres modalités particulières de comptabilisation et notamment de rattachement à l'exercice.

(2) Transferts indirects

Les transferts indirects de l'État aux organismes financent des dispositifs d'intervention mis en œuvre par leur intermédiaire.

Les transferts indirects sont les versements reçus de l'État qui ont vocation à être redistribués par l'établissement qui n'est pas le bénéficiaire final de ce transfert. La mesure d'aide de l'État ne lui est pas destinée. Il est un intermédiaire dans le dispositif, qu'il met en œuvre au profit des bénéficiaires finaux des mesures.

A ce titre, on distingue les dispositifs ainsi mis en œuvre par un organisme selon le niveau d'autonomie accordé à l'établissement dans des conditions définies par les statuts de l'organisme ou les conventions spécifiques à ces dispositifs passées avec l'État.

➤ Les dispositifs d'intervention transparents :

Les fonds reçus dans le cadre de la mise en œuvre de dispositifs d'intervention transparents ont vocation à être **comptabilisés en compte de tiers** puisque ce n'est pas l'établissement mais bien l'État qui en supporte la charge in fine. La réalisation de ces opérations par l'établissement est sans impact sur son résultat puisqu'il n'a aucune marge de manœuvre afférente à celles-ci.

Ces opérations ne sont donc pas inscrites au budget de l'établissement. Il est à noter cependant que le conseil d'administration doit bien entendu être tenu informé de celles-ci au moyen du tableau 9 bis.

En effet, dans l'hypothèse d'une telle comptabilisation, la considération de l'activité de l'établissement ne peut se faire qu'à la lecture des seules dépenses et recettes inscrites au budget mais doit être complétée par l'information relative à ces opérations qui constituent, dans certains cas, une part importante de l'activité de l'établissement.

RAPPEL DE LA REGLEMENTATION COMPTABLE DE L'ÉTAT

Les dispositifs dits « transparents » répondent aux trois critères cumulatifs suivants :

- Il y a **intervention de trois acteurs dans la procédure** : l'État, l'opérateur* et le bénéficiaire final. Il s'agit donc de transferts indirects.
- **L'établissement (opérateur*) ne dispose d'aucune autonomie dans la prise de décision** :
 - soit l'État prend un engagement directement auprès du bénéficiaire final et il délègue le rôle de payeur à l'opérateur* ;
 - soit l'établissement s'engage auprès du bénéficiaire final, mais au nom de l'État et dans les conditions préalablement définies par l'État (l'opérateur* agit en tant que mandataire pour exercer une mission qui lui a été confiée par l'État).
- **Le financement de ces dispositifs est assuré en tout ou partie par l'État, par le biais de transferts indirects** (titre 6).

***L'intermédiaire peut en réalité être un établissement public non opérateur.**

➤ Les dispositifs d'intervention non transparents :

Les fonds reçus dans le cadre de la mise en œuvre de dispositifs d'intervention non transparents sont comptabilisés en compte de produits puis en charges (le cas échéant, en charges à payer ou provisions pour charges, selon la réglementation comptable applicable) lorsque naît l'obligation de l'établissement à l'égard du bénéficiaire final de la mesure.

La réalisation de ces opérations par l'établissement impacte son résultat puisqu'il dispose d'une certaine autonomie dans le cadre de celles-ci. Elles sont donc inscrites au budget de l'établissement.

Lorsque l'organisme qui met en œuvre ces dispositifs d'intervention est un opérateur, les éléments relatifs à ceux-ci font l'objet d'un reporting dédié intégré à la procédure annuelle de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs (cf. III de cette partie de circulaire, 3. B. (2) et (3)).

C- LES DOTATIONS EN FONDS PROPRES (TITRE 7 – CATEGORIE 72)

Relèvent de la catégorie 72 du budget de l'État les apports en capital constituant des mises de fonds initiales ou des compléments de mises de fonds initiales, qui peuvent être explicitement dédiés à la réalisation par l'établissement d'un investissement déterminé, et qui ont vocation à être inscrits au bilan des établissements. Les dotations en fonds propres reçues par les organismes, qu'ils soient ou non opérateurs de l'État, sont destinées à financer leur actif. Elles sont donc inscrites au passif du bilan et en ressources du tableau de financement.

En comptabilité générale de l'État, les dotations versées aux établissements qualifiées de « dotations en fonds propres » dans le budget de l'État sont directement imputées en immobilisations financières (compte 26).

Elles peuvent être budgétées en AE ≠ CP dans la mesure où elles portent sur des opérations dont la réalisation s'étend sur plusieurs exercices.

A compter de l'exercice 2013, les financements d'actif des organismes répondent à de nouveaux principes de comptabilisation, conformément à l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics n° 2011-10 du 8 décembre 2011.

Les dotations en fonds propres financent l'actif des établissements, que ce soit globalement ou spécifiquement lorsque le financement peut être rattaché à un actif effectivement acquis ou produit grâce à ce financement. Lorsque le financement est rattaché à un actif, ces dotations en fonds propres sont assimilables à des « subventions d'investissement », même si le libellé des comptes 10 et 13 évolue respectivement en « Financement de l'actif par l'État, écarts de réévaluation et réserves » et « Financement de l'actif par des tiers autres que l'État ».

Le rattachement du financement à un actif identifié emporte des conséquences comptables. L'inscription au passif du financement en tant que financement rattaché ou non à un actif est réalisée soit au vu des précisions contenues dans la décision attributive, dans le respect de l'intention de la partie versante, soit d'après la réalité et la connaissance de l'origine du financement de

l'actif. En pratique, en l'absence de mention explicite dans la décision attributive, la comptabilisation initiale du financement acquis et l'inscription à l'actif du bien (même en immobilisation en cours) sont relativement peu disjoints dans le temps ; dans le cas contraire, un tel rattachement ne peut être qu'immédiatement consécutif à l'entrée du bien à l'actif et dûment justifié.

Cette notion de rattachement d'un financement à un actif identifié vaut également pour un financement en provenance d'un tiers autre que l'État.

Comptablement, les financements d'actifs des organismes sont désormais inscrits en fonction de l'origine de ceux-ci :

- en compte 10 lorsque le financement provient de l'État, et précisément lorsque celui-ci est une dotation ou un complément de dotation en fonds propres ;
- en compte 13 lorsque le financement provient d'un tiers autre que l'État.
- Cette distinction traduit le caractère particulier des financements en provenance de l'État pour des organismes qui, en tant qu'établissements publics nationaux, ont une proximité accrue avec lui. En effet, l'État est la source principale de constitution des fonds propres de ces établissements et leur assureur en dernier ressort.

Au sein des comptes précités, ces financements sont inscrits dans des subdivisions distinctes selon qu'ils sont rattachés au non à un actif identifiable :

- le compte 101 porte les financements de l'État non rattachés à des actifs déterminés ;
- le compte 104 porte les financements de l'État rattachés à des actifs déterminés ainsi que la contrepartie des biens mis à disposition.

Les mêmes subdivisions sont prévues au sein du compte 13 pour les financements d'actif en provenance d'autres tiers (comptes 131 et 134).

S'agissant des financements rattachés à des actifs déterminés, leur traitement comptable est le suivant :

- 1) ils sont inscrits, dès l'acquisition du droit par l'organisme, au crédit du compte 1041 pour le montant en CP correspondant à la décision attributive ;
- 2) ils font l'objet d'un suivi parallèle pour l'actif qu'ils ont servi à financer, ainsi :
 - a) dans le cas d'un bien amortissable, le financement est repris au compte de résultat au même rythme que l'amortissement du bien (au prorata du taux de financement, le cas échéant) par le débit du compte 1049 et le crédit d'une subdivision du compte 78 ;

- b) dans le cas d'un bien, amortissable ou non, subissant une dépréciation, le financement est repris au résultat parallèlement à cette dépréciation (au prorata du taux de financement, le cas échéant) par le débit du compte 1049 et le crédit d'une subdivision du compte 78 ; une éventuelle reprise de dépréciation génèrera, de façon similaire, une écriture parallèle au débit d'une subdivision du compte 68 et au crédit du 1049 ;
- c) dans le cas d'un bien non amortissable et non déprécié, le financement reste inscrit au passif pour sa valeur initiale durant toute la vie du bien ;
- d) lorsque le bien est sorti du bilan, le financement l'est également par débit du compte 1041 et crédit d'une subdivision du compte 78 et/ou crédit du 1049 dans le cas d'un bien amorti ou déprécié (uniquement crédit du 1049 dans le cas où le bien est totalement amorti et/ou déprécié au moment de sa sortie du bilan) ;
- e) dans le cas où le bien figure toujours au bilan de l'organisme lorsque son financement est totalement repris au résultat, les comptes 1041 et 1049 sont réciproquement soldés.

S'agissant des financements non rattachés à un actif déterminé, ils restent inscrits au passif du bilan pour leur valeur initiale.

Ces nouvelles modalités de comptabilisation des financements d'actif dans les établissements publics feront l'objet d'une instruction comptable de la DGFIP, en cours de rédaction.

Conséquences sur le traitement des biens mis à disposition des établissements par l'État

- en application des normes comptables générales, un bien doit être immobilisé à l'actif du bilan de l'établissement lorsque celui-ci le contrôle, c'est-à-dire lorsqu'il bénéficie des avantages économiques futurs ou du potentiel de service du bien et que le coût ou la valeur du bien peut être évalué avec une fiabilité suffisante ;
- dans la comptabilité des établissements, doit être inscrite au passif, au crédit du compte 1041 (et non plus 102, comme précédemment), la contrepartie de l'ensemble des biens appartenant à l'État et mis à la disposition des établissements par la voie conventionnelle (article R. 128-12 du Code du domaine de l'État) ou sous forme de dotation, de compléments de dotation ou d'affectation (et qui figurent donc à l'actif de l'établissement en immobilisations). Dès lors, la contrepartie de ces biens initialement inscrite au compte 1041 fait l'objet d'une reprise progressive au résultat symétriquement à la perte de valeur du bien à l'actif (que celle-ci résulte d'un amortissement ou d'une dépréciation).

Le principe de neutralisation des amortissements est donc supprimé des instructions et règles comptables applicables aux établissements publics nationaux.

Il en est de même pour la distinction entre les financements selon que la charge de renouvellement du bien incombe ou non à l'établissement.

D- LES IMPÔTS ET TAXES AFFECTÉS

Certains établissements sont bénéficiaires d'impôts et taxes affectés, de façon ad hoc par l'État en loi de finances, ou créés spécifiquement à leur profit et potentiellement recouverts directement par eux-mêmes.

Ces financements sont, par définition, en dehors du budget général de l'État, peuvent, le cas échéant, transiter par la comptabilité générale de l'État en compte de tiers (dans le cas de recouvrement puis reversement par l'État).

Les impôts et taxes affectés perçus par les établissements apparaissent en ressources fiscales au sein du compte de résultat prévisionnel agrégé. Ils sont comptablement inscrits au crédit d'une subdivision du compte 757, selon le principe des droits constatés.

Ces ressources affectées par l'État à l'établissement peuvent financer indistinctement l'ensemble de ses dépenses ou, par aménagement au principe de non affectation des recettes aux dépenses, être réservées à un emploi précis par l'établissement.

4. MODALITÉS PARTICULIÈRES DE CALCUL DE CERTAINES DOTATIONS

A- CRÉDITS DE PERSONNEL

(1) Mode de décompte des emplois

Rappel de la définition de quotité de temps travaillée

Il s'agit de la fraction du temps complet effectuée par l'agent. Cette quotité peut faire référence à la notion de temps travaillé (ETPT), soit 100 % pour un agent à temps plein et 50 % pour un mi-temps par exemple. Équivalent temps plein emploi ou équivalent temps plein (ETPE ou ETP) : cette unité prend en considération la quotité de travail, mais pas la durée d'activité tout au long de l'année. Il s'agit donc des effectifs physiques de l'établissement, corrigés de la quotité de temps travaillée.

Effectifs physiques x quotité de temps de travail

Exemple : 1 agent à temps partiel, avec une quotité de travail de 60 % = 0.6 ETP

Équivalent temps plein travaillé (ETPT) : Il s'agit d'une unité de décompte qui est **proportionnelle** à l'activité de l'agent, mesurée par sa quotité de temps travaillée et par sa période d'activité dans l'année.

Une **personne** à temps plein (quotité de travail de 100 %) présente dans l'établissement toute l'année consomme donc 1 ETPT.

Dans une unité de décompte en ETPT, la fraction du temps complet retenue pour les agents travaillant à temps partiel est la fraction du temps complet effectuée par l'agent et **non** la fraction de la rémunération à temps complet perçue par l'agent.

Dans une unité de décompte en ETPT, les heures supplémentaires ne sont pas comptabilisées.

Effectifs physiques x quotité de temps de travail x période d'activité dans l'année

Exemple 1 : 1 agent à temps partiel, avec une quotité de travail de 50 % présent toute l'année = 0.5 ETPT

Exemple 2 : 1 agent à temps partiel, avec une quotité de travail de 80 %, présent 6 mois sur 12 :

$$0.8 * 6/12 = 0.4 \text{ ETPT}$$

Exemple 3 : 1 agent à temps plein, présent 3 mois sur 12 (exemple contrats saisonniers) :

$$1 * 3/12 = 0.25 \text{ ETPT}$$

(2) Le calcul des crédits

Le conseil d'administration vote dans le budget un plafond de masse salariale.

Ce budget devra être accompagné de tout élément pertinent de justification, et notamment :

- la prévision d'exécution des crédits de rémunérations de l'exercice en cours, faisant apparaître les principaux écarts par rapport à la budgétisation initiale et les raisons de ces écarts ;
- les grands facteurs d'évolution de la masse salariale entre la prévision d'exécution de l'exercice 2012 et le budget 2013, à savoir :
 - l'impact de la variation des effectifs
 - en détaillant les flux d'entrée et de sortie prévisibles par grande catégorie d'emploi (les prévisions de départ à la retraite seront ainsi identifiées) ;
 - les coûts associés par catégorie d'emploi ou regroupement de corps.
 - les effets de report des mesures 2011 sur 2012 ;
 - l'impact des mesures nouvelles générales, catégorielles et individuelles.

B- CRÉDITS AFFÉRENTS AUX IMPÔTS ET AUX CONTRIBUTIONS DIVERSES

(1) Taxes sur les salaires

Références juridiques

Articles 231 à 231 bis U, 1679, 1679A, 1679 bis du code général des impôts, articles 141 à 144 et 383 de l'annexe II au code général des impôts, articles 51, 53 à 53 quater, 369 et 374 de l'annexe III au code général des impôts.

Personnes imposables

En application du 1 de l'article 231 du code général des impôts, la taxe sur les salaires est due par les personnes ou organismes qui ne sont pas assujettis à la TVA ou qui l'ont été sur moins de 90 % de leur chiffre d'affaires ou de leurs recettes de l'année précédente, soit que leurs opérations n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA, soit qu'elles en soient exonérées.

Rémunérations imposables

Depuis le 1er janvier 2002, l'assiette de la taxe sur les salaires est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale (cf. règles prévues aux chapitres Ier et II du titre IV du livre II du code de la sécurité sociale ou au titre IV du livre VII du code rural pour les employeurs de salariés visés aux articles L. 722-20 et L751-1 du code rural).

Ainsi, pour les rémunérations versées depuis cette date, il s'agit d'une manière générale de l'assiette retenue pour le calcul des cotisations dues au régime général de sécurité sociale, et ce, même pour les salariés relevant de régimes spéciaux de sécurité sociale.

N.B. Si les rémunérations payées par l'État sur le budget général sont exonérées de taxe sur les salaires (lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence), les établissements publics ne bénéficient pas de cette exonération à raison des rémunérations versées au moyen des subventions qui, le cas échéant, leur sont accordées en vue de couvrir leurs charges de personnel.

Calcul de la taxe

a. Barème :

La taxe sur les salaires est calculée selon un barème progressif qui s'applique au montant brut annuel des rémunérations versées à chaque salarié.

Ce barème, dont les tranches sont relevées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, s'établit comme suit pour les rémunérations versées en 2011 :

- 4,25 % pour la fraction des rémunérations inférieure à 7 604 € ;

- 8,50 % pour la fraction des rémunérations comprise entre 7 604 € et 15 185 € ;

- 13,60 % pour la fraction des rémunérations supérieure à 15 185 €.

(Pour la taxe due à raison des rémunérations versées en 2010, les limites des tranches s'établissaient respectivement à 7 491 € et 14 960 €).

Les taux majorés ne s'appliquent pas aux rémunérations versées par les personnes physiques ou morales, associations et organismes établis ou domiciliés dans les DOM : la taxe sur les salaires est due au taux réduit unique de 2,95 % en Martinique, Guadeloupe et Réunion et de 2,55 % en Guyane.

b. Rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires

Pour la détermination du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires, il convient de retenir :

- au numérateur l'ensemble des recettes qui n'ont pas été soumises à la TVA (il s'agit des recettes situées hors du champ de la TVA ou situées dans le champ de la TVA mais exonérées et n'ouvrant pas droit à déduction, ainsi que els subventions non imposables) ;
- au dénominateur, l'ensemble des produits, c'est-à-dire les recettes totales des opérations dans le champ (taxées et exonérées, y compris les subventions imposables), les opérations hors champ de la TVA et le montant des subventions non imposables.

Les opérations financières accessoires et les éventuelles cessions de biens d'investissement ne sont pas prises en compte pour le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires. Il en est de même des subventions exceptionnelles et des subventions d'équipement (en revanche, les autres subventions sont prises en compte au numérateur et au dénominateur).

Ce rapport d'assujettissement est applicable à chacune des fractions de rémunérations individuelles passibles des taux majorés et non au montant total de chaque rémunération avant sa répartition entre les tranches imposables.

c. Franchise et décote :

La taxe n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 840 €. Cette franchise dispense de versement en cours d'année les redevables estimant que le montant annuel de la taxe est inférieur à 840 €. Entre 840 € et 1 680 € d'impôt exigible, celui-ci fait l'objet d'une décote égale aux $\frac{3}{4}$ de la différence entre 1 680 € et le montant de l'impôt.

Périodicité et modalités de paiement de la taxe sur les salaires

Chaque employeur doit verser spontanément la taxe sur les salaires au comptable de la direction générale des finances publiques (service des impôts des entreprises ou centre des impôts - service des impôts des entreprises) du lieu dont relève le siège de l'entreprise ou le principal établissement ou le domicile de l'employeur, sous peine de l'application de pénalités pour défaut ou retard de paiement (majoration de 5 % et intérêt de retard de 0,40 % par mois). Les entreprises qui relèvent de la direction des grandes entreprises acquittent obligatoirement leur taxe sur les salaires par voie électronique.

La périodicité des versements est déterminée, pour l'année entière, en fonction du montant de la taxe due au titre de l'année précédente.

A l'exception des personnes qui, compte tenu des mesures d'allégement (franchise, décote et abattement) prévues aux articles 1679 et 1679 A du CGI, ne sont redevables d'aucun montant de taxe et sont dispensées de toute obligation déclarative, les employeurs passibles de la taxe sur les salaires effectuent leur versement de taxe selon une périodicité mensuelle, trimestrielle ou annuelle.

Lorsque le montant total de la taxe sur les salaires due l'année précédente est inférieur à 1 000 €, les employeurs concernés sont dispensés de payer la taxe mensuellement ou trimestriellement. Ils procèdent annuellement au paiement de la totalité de la taxe due pour l'année entière au moyen de la déclaration de liquidation et de régularisation de la taxe sur les salaires n° 2502 au plus tard le 15 janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est due.

Le paiement trimestriel : lorsque le montant total de la taxe due l'année précédente est compris entre 1 000 € et 4 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un trimestre déterminé dans les quinze premiers jours du trimestre suivant.

Le paiement mensuel : lorsque le montant total de la taxe due l'année précédente est supérieur à 4 000 €, les employeurs versent les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées pendant un mois déterminé dans les quinze premiers jours du mois suivant.

Chaque versement, mensuel ou trimestriel, est accompagné d'un bordereau-avis (imprimé n°2501). Depuis le 1er février 2004, le nouveau formulaire n° 2501 s'intitule « relevé de versement provisionnel ». Il est de couleur rouge.

Ce formulaire est à déposer au titre de chaque mois ou trimestre au titre duquel la taxe est due à l'exception du dernier mois ou trimestre civil. En effet, par souci de simplification, ce versement est inclus dans la régularisation de taxe qui accompagne la déclaration annuelle de taxe sur les salaires (formulaire n°2502).

Si le montant des droits dus est supérieur au montant total versé, un versement devra être opéré avant le 15 janvier. Dans le cas contraire, un remboursement peut être demandé ou l'excédent peut être utilisé pour les versements de l'année suivante.

(2) Versement de transport

Références juridiques

Lois n°71-559 du 12 juillet 1971, 73-640 du 11 juillet 1973, 75-580 du 5 juillet 1975, 91-662 du 13 juillet 1991 ; 92-125 du 6 février 1992 ; loi de finances pour 1993 (article 115), loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et aux responsabilités locales ; articles L.2333-67 et L.2531-4 du code général des collectivités territoriales.

Décrets n°71-710 du 30 août 1971, 75-784 du 22 août 1975, 92-1463 du 31 décembre 1992, 96-17 du 10 janvier 1996, article D 2531-6 du code général des collectivités territoriales.

Assiette

Le versement transport est perçu sur la totalité de la masse salariale des établissements rémunérant plus de 9 personnes, tant en région parisienne que dans les grandes villes de province.

Taux

a - Pour la région Ile de France, les taux s'élèvent à :

- 2,6 % à Paris et dans le département des Hauts de Seine ;

- 1,7 % dans les départements de la Seine Saint Denis et du Val de Marne ;

- 1,4 % dans les départements de l'Essonne, des Yvelines, du Val d'Oise et de la Seine et Marne.

Depuis le 1er juillet 2005, la fixation des taux relève du syndicat des transports d'Ile de France, dans la limite des plafonds fixés à l'article L 2531-4 du code général des collectivités territoriales.

b - Dans les grandes villes de province, les taux sont fixés par les autorités organisatrices, dans la limite des plafonds fixés à l'article L.2333-67 du code général des collectivités locales.

(3) Cotisation au Fonds national d'aide au logement

Références juridiques

Article L.834-1 du code de la sécurité sociale

Pour 2011 les cotisations au FNAL sont calculées sur les bases suivantes :

- agents titulaires :

0,1 % sur le traitement ou solde soumis à cotisation pour pension dans la limite du plafond de la sécurité sociale ;

0,4 % sur le traitement ou solde soumis à cotisation pour pension déplafonné ;

- agents non titulaires :

0,1 % sur la totalité des éléments de la rémunération dans la limite du plafond de la sécurité sociale ;

0,4 % sur la totalité des éléments de la rémunération dé plafonnée.

(4) Taxe sur les locaux à usage de bureaux

Les établissements publics visés par la présente circulaire et situés dans la région Ile de France sont soumis à la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux à taux réduit, dans les conditions fixées à l'article 231 ter du code général des impôts, qui précise notamment la modulation selon la zone géographique et la nature de l'établissement, ainsi que les taux applicables.

(5) Modalités de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée

Le décret n° 2007-566 du 16 avril 2007 a procédé à la refonte des règles de déduction de la TVA.

Celles-ci, auparavant codifiées aux articles 205 à 242 de l'annexe II au code général des impôts, sont désormais reprises aux articles 205 à 210 de cette même annexe.

Les modifications introduites par le décret portent sur les points suivants (l'instruction fiscale 3 D-1-07 n°66 du 9 mai 2007 en détaille les modalités) :

- la TVA grevant une immobilisation est totalement déductible lorsque le bien est utilisé exclusivement à des opérations ouvrant droit à déduction ; à l'inverse, aucune déduction n'est possible lorsque le bien est utilisé totalement à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ; La déduction est opérée de manière forfaitaire uniquement lorsque le bien a un caractère mixte, c'est-à-dire qu'il est utilisé à la fois à des opérations ouvrant droit à déduction et à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ;
- afin de rétablir une égalité de traitement entre les redevables totaux, pour lesquels les subventions n'interféraient pas sur la détermination de leurs droits à déduction, et les redevables partiels, pour lesquels la perception de subventions non imposées dégradait leurs droits à déduction, les subventions non-imposables ne sont plus à prendre en compte pour le calcul du quantum de déduction ;
- les règles applicables aux assujettis partiels et aux redevables partiels sont harmonisées en ce qui concerne les seuils de régularisation de la taxe précédemment déduite ;
- l'autorisation administrative qui était nécessaire pour recourir à une détermination forfaitaire des droits à déduction afférents aux services et biens non immobilisés est supprimée ;

- les délais de régularisation ne sont plus remis à zéro en cas de « crédit de départ » ou de modification des règles encadrant les exclusions du droit à déduction.

La TVA déductible relative à chaque bien ou service sera déterminée en fonction de son coefficient de déduction qui est égal aux produits de trois coefficients : le coefficient d'assujettissement, le coefficient de taxation et le coefficient d'admission. En fonction de la variation de ce coefficient, le redevable devra procéder aux régularisations qui lui incombent.

Ces dispositions sont entrées en vigueur depuis 1er janvier 2008.

C- PARTENARIATS PUBLICS PRIVÉS

(1) Définition

Un partenariat public-privé (PPP) est un contrat dérogatoire au Code des marchés publics. Dans son livre vert du 30 avril 2004, la Commission européenne le définit comme un accord passé entre le public et le privé dont les caractéristiques sont les suivantes :

- une durée contractuelle relativement longue ;
- un mode de financement assuré pour partie par le secteur privé ;
- un rôle important donné à l'organisme privé qui participe à différentes étapes du projet ;
- une répartition des risques entre le partenaire public et le partenaire privé (les PPP n'impliquent pas nécessairement que tous les risques soient supportés par le partenaire privé).

Périmètre

▶ PPP : autorisations d'occupation temporaire du domaine public assorties de location avec option d'achat (AOT-LOA) et contrats de partenariat au sens de l'ordonnance du 17 juin 2004 modifiée.

▶ Organismes : établissements publics nationaux soumis aux règles de comptabilité publique.

▶ Bilan : il est supposé que l'organisme supporte la dette relative au PPP, ce qui équivaut à dire que l'organisme contrôle l'actif et supporte le risque de demande.

▶ Ressources : il est supposé que l'État attribue des subventions à l'organisme pour lui permettre de financer l'opération de PPP et que leur fléchage est possible, en raison notamment du fractionnement des loyers de PPP en sous-loyers « investissement », « fonctionnement » et « financement ».

(2) Financement des études préalables

Dans la plupart des cas²⁰, l'élaboration d'une évaluation préalable est imposée à la personne publique afin de « [faire] apparaître les motifs de caractère économique, financier, juridique et administratif qui conduisent la personne publique à engager la procédure de passation d'un tel contrat ». Cette évaluation préalable est réalisée avec le concours d'experts dans le cadre d'une assistance à la personne publique (conseils financiers et juridiques).

Les dépenses de l'établissement qui résultent des études préalables doivent être comptabilisées sur un compte de classe 6, en l'occurrence le compte 617 « Études et recherches ». Du point de vue de l'État, la contribution au financement de ces charges est constitutive d'une

- charge de fonctionnement indirecte imputée sur la subdivision adéquate du compte PCE 631 « Subventions de fonctionnement » lorsque la personne publique est un opérateur,
- charge d'intervention imputée sur la subdivision adéquate du compte PCE 6541 « Transferts directs aux autres collectivités » lorsque la personne publique n'est pas opérateur de l'État.

Dans les comptes de l'établissement, ce financement reçu est retracé dans un compte de subvention d'exploitation (compte 741).

(3) Procédure d'attribution

Définition : la procédure d'attribution est la procédure par laquelle la personne publique attribue le marché selon les règles de la directive 2004/18/CE du Parlement européen et du Conseil du 31 mars 2004.

En fonction de leur nature, certaines dépenses peuvent être activées, comme participation à la mise en état de fonctionner de l'actif. Dans tous les autres cas, les frais sont comptabilisés en charges, au compte par nature approprié. Il appartient donc à l'organisme de veiller à comptabiliser correctement les dépenses engagées en fonction de leur nature.

↳ Cas des dépenses activables²¹ :

Le financement accordé par l'État (titre 7) est imputé, pour l'établissement, en investissement sur le compte 1041 « Valeur initiale des financements rattachés à des actifs ». Les dépenses correspondantes effectuées par l'organisme sont activées et retracées sur la subdivision adéquate du compte 231 s'il s'agit d'une immobilisation corporelle ou du compte 232 s'il s'agit d'une immobilisation incorporelle en cours.

²⁰ C'est systématique pour les contrats de partenariat et pour les AOT-LOA dont le loyer annuel est supérieur à 1M€HT.

²¹ Cela s'applique notamment aux **primes d'indemnisation** prévues à l'article 7 de l'ordonnance du 17 juin 2004 modifiée : « lorsque les demandes de la personne publique impliquent un investissement significatif pour les candidats ayant participé au dialogue compétitif, une prime doit leur être versée », ainsi qu'aux **primes d'innovation** définies à l'article 10 de ladite ordonnance : « la communication à la personne publique d'une idée innovante, qui serait suivie du lancement d'une procédure de contrat de partenariat, peut donner lieu au versement d'une prime forfaitaire ».

↳ Cas des dépenses comptabilisées en charges :

La subvention accordée par l'État (catégorie de dépenses 3-2 lorsqu'il s'agit d'un opérateur, catégorie 64 pour les non opérateurs) est imputée, pour l'établissement, en fonctionnement sur le compte 741 « subventions d'exploitation - État ». Les dépenses correspondantes effectuées par l'organisme sont retracées sur un compte de la classe 6.

(4) Phase de réalisation

Définition : la phase de réalisation couvre la période s'étendant de la date de signature du contrat à la date de livraison où « la personne publique constate que les investissements ont été réalisés conformément aux prescriptions du contrat ». Théoriquement, la personne publique verse des loyers pendant toute la durée résiduelle du contrat à partir de la livraison des actifs, par dérogation aux délais de paiement figurant au Code des marchés publics. Cependant, il arrive que la personne publique verse des loyers « anticipés » en phase de réalisation, notamment pour réduire le montant des intérêts intercalaires et équilibrer le financement du projet.

Les dépenses engagées lors de la phase de réalisation sont activées sur un compte d'immobilisation en cours (compte 231 ou 232).

La part de ces dépenses financée par l'État correspond du point de vue du budget de l'État à des dotations en fonds propres sur des crédits de titre 7 – catégorie 72. La recette afférente pour l'organisme, partenaire du PPP, est comptabilisée au crédit du compte 1041.

(1) Phase d'amortissement

Définition : la phase d'amortissement débute à la livraison des actifs et s'achève à l'échéance du contrat. C'est durant cette période que la personne publique verse un loyer fractionné en sous loyers « investissement », « fonctionnement » et « financement » à son partenaire privé.

La phase d'amortissement est initiée pour les biens amortissables à partir du basculement du compte 23 au compte 20 ou 21, en fonction de la nature de l'immobilisation, soit à compter de la mise en service de l'actif. Le basculement s'effectue de la manière suivante : débit 20 / 21 et crédit 23. L'actif est inscrit en contrepartie d'un crédit au compte 16 au passif de l'établissement, correspondant à la somme des sous-loyers « investissement » restant à couvrir.

➤ Dépenses de l'organisme :

S'agissant des opérations de versement de la rémunération au partenaire privé :

- « sous-loyer investissement » : comptabilisation au compte d'emprunt concerné (débit 16) ;

- « sous-loyer fonctionnement » : comptabilisation au compte 611 pour la sous-traitance générale ;
- « sous-loyer financement » : comptabilisation au compte 661 « charges financières ». Cela dépend cependant des dispositions propres à chaque contrat.

➤ Recettes :

La phase d'amortissement prévoit également le financement par l'État, ventilé selon que l'on couvre la partie fonctionnement ou investissement de la rémunération versée au partenaire privé : compte 741 (exploitation), ou compte 1041 (investissement).

III. LA QUALITE DES COMPTES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

L'objectif de qualité comptable permet à la comptabilité et aux états financiers de traduire au mieux le résultat de l'activité et la situation financière et patrimoniale d'une entité. Il implique le respect des principes de régularité, d'exhaustivité, d'image fidèle et de sincérité.

Cet objectif contribue aux exigences de performance, d'efficience de la gestion et d'amélioration de la sécurité juridique et financière qui incombent aux établissements publics de manière accrue dans le contexte actuel des finances publiques.

L'exigence de qualité comptable s'applique à tous les organismes et s'appuie notamment sur la collaboration entre ordonnateur, agent comptable et autorité chargée du contrôle de l'organisme.

1. TROIS LEVIERS MAJEURS POUR LA QUALITÉ COMPTABLE

A- LA DÉMARCHÉ DE MAÎTRISE DES RISQUES FINANCIERS ET COMPTABLES

Vecteur essentiel de la qualité comptable, le contrôle interne comptable et financier (CICF) – ou maîtrise des risques – est fondé sur une étroite collaboration entre l'ordonnateur, l'agent comptable et l'autorité chargée du contrôle. Il répond aux besoins des établissements en matière de performance, de réduction des coûts de non qualité et d'amélioration de la sécurité juridique et financière. Il permet en outre de développer l'utilisation des comptes dans le pilotage des organismes en tant que vecteur d'information, outil de gestion et support de contrôle. Enfin, pour les établissements dont les comptes sont soumis à certification, le déploiement d'une telle démarche constitue l'élément majeur à partir duquel les commissaires aux comptes formuleront une opinion sur la qualité des comptes.

Par circulaire n°2011/03/6791 du 1^{er} juin 2011, le directeur général des finances publiques a demandé aux établissements la présentation en conseil d'administration de leurs cartographie des risques et plan d'action en rappelant les modalités d'élaboration de ces documents ainsi que le dispositif d'aide au renforcement du CICF proposé par la DGFIP, en liaison avec les ministères de tutelle.

Il est rappelé que ce dispositif comporte :

- Un cadre de référence de la maîtrise des risques financiers et comptables présentant les acteurs clefs, les principes et les leviers de la qualité comptable ainsi que les supports de pilotage et de mise en œuvre du dispositif (cartographie des processus, cartographie des risques, plan d'action, plan de contrôle interne, ...)
- Une offre de service dont les modalités sont détaillées dans un vademecum, à travers cinq étapes : sensibilisation des dirigeants d'établissement par la tutelle et la DGFIP, évaluation par l'établissement de sa situation au regard de la mise en œuvre du contrôle interne (questionnaire d'évaluation repris également dans le

guide d'autoévaluation), formation de référents contrôle interne par la DGFIP, expérimentation puis généralisation du dispositif.

Cette documentation est consultable sur le site de la performance publique²².

Tout établissement réalise des actions de contrôle interne. Toutefois, les nouvelles obligations en matière de qualité des comptes impliquent de relever le niveau d'efficacité de cette démarche. C'est pourquoi il est demandé aux établissements de produire les deux documents de pilotage que sont la cartographie des risques et le plan d'action. Ils matérialisent les choix de l'établissement dans le renforcement de l'efficacité de leur contrôle interne comptable et financier.

Pour 2012, il est demandé :

- pour les établissements ne l'ayant pas déjà fait en 2011, de procéder à la présentation en conseil d'administration, de leurs cartographie des risques et plan d'action et d'informer la DGFIP²³ de la date de cette présentation avant le 30 novembre 2012 ;
- pour les établissements ayant déjà présenté ces documents au cours de l'année 2011, de procéder à leur mise à jour qui fera l'objet d'une nouvelle présentation au conseil d'administration en 2012 et d'informer la DGFIP²⁴ de la date de cette nouvelle présentation avant le 30 novembre 2012.

En outre, pour les établissements dont la liste figure en annexe, il est également demandé d'adresser à la DGFIP²⁵, avec copie à l'autorité chargée du contrôle de l'organisme avant le 30 novembre 2012 :

- une synthèse des travaux accomplis par l'établissement en matière de maîtrise des risques et de contrôle interne comptable et financier, au cours de l'exercice 2012, sous la forme du document en annexe qui comporte un questionnaire sur ce sujet ;
- la version actualisée de leur cartographie des risques et de leur plan d'action ;
- et, pour les établissements dont les comptes sont soumis à certification, le rapport de mission intermédiaire des commissaires aux comptes, dans lequel figure une appréciation du dispositif de contrôle interne comptable et financier.

B- LA REVUE DE QUALITÉ COMPTABLE ET FINANCIÈRE

La DGFIP a mis en place en 2011 un dispositif de revue de qualité comptable et financière (RQCF) dans les EPN.

Ce dispositif s'adresse aux EPN volontaires. Il a vocation à s'appliquer à tous les organismes ayant le statut juridique d'établissement public national et assimilés

²² <http://www.performance-publique.gouv.fr/le-budget-et-les-comptes-de-letat/approfondir/les-operateurs-de-letat.html>

²³ Par courriel à l'adresse suivante : bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr

²⁴ Par courriel à l'adresse suivante : bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr

²⁵ Soit par courrier postal (DGFIP, Bureau CE-2B « Opérateurs de l'État » - 120 rue de Bercy - Télédéc 753 – 75572 PARIS Cedex 12), soit par courrier électronique (bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr)

qui, conformément aux dispositions du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique sont dotés d'un comptable public et sont soumis au principe de production des comptes financiers au juge des comptes.

Cette démarche, qui relève du contrôle interne comptable et financier et tient compte des risques et des enjeux propres à chaque EPN, consiste en un appui apporté aux établissements publics dans la vérification globale de la conformité des états comptables avec les règles légales et réglementaires en vigueur.

La RQCF se déroule en continuité tout au long d'un exercice. Elle comporte deux volets complémentaires qui doivent être étroitement articulés pour lui donner toute son efficacité.

Dans un premier temps, une phase d'alerte destinée à détecter les risques portant principalement sur la qualité des comptes des EPN génère des signalements de situations atypiques ou de risques à partir d'alertes comptables automatisées, essentiellement issues de l'infocentre EPN (délai et qualité des fichiers remis à l'infocentre, écritures comptables absentes ou erronées, fortes variations de comptes à enjeux), mais également d'informations complémentaires (rapports d'audit, rapports des commissaires aux comptes, ...). Ces signalements, à l'attention du contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM), lui permettent d'identifier les établissements à intégrer prioritairement à la phase suivante.

Dans un second temps, les comptes des EPN qui, au vu des alertes, connaîtraient des difficultés en matière comptable font l'objet d'analyses et d'expertises. Le CBCM, après avoir identifié les établissements aux risques et/ou enjeux élevés et ciblé ceux à traiter prioritairement, procède à des signalements auprès des EPN aux fins de confirmation ou d'infirmerie des zones de risque identifiées.

Les établissements publics nationaux procèdent alors à l'examen des alertes et des signalements qui leur sont adressés. L'agent comptable, interlocuteur privilégié du CBCM, prend les mesures nécessaires en cas d'anomalies avérées. Il informe son ordonnateur des résultats de la démarche de revue de qualité comptable et financière, en particulier sur les points d'attention qui subsistent à l'issue de ses échanges avec le CBCM.

A titre d'exemple, le signalement de comptes d'imputation provisoire de recettes ou de dépenses non soldés a permis en 2011 une régularisation plus rapide de ces comptes. Le signalement de soldes erronés a également permis de détecter et de corriger de mauvaises utilisations de comptes.

Les établissements dont la liste figure en annexe sont particulièrement invités à participer à ce dispositif.

C- LA CERTIFICATION DES COMPTES DES EPN A FORTS ENJEUX FINANCIERS

La certification des comptes des EPN par des commissaires aux comptes contribue à l'amélioration de la qualité des comptes de l'État, grâce à la fiabilisation

des valeurs d'équivalence au compte 26. Elle constitue également un apport indéniable pour les EPN eux-mêmes, à plusieurs titres :

- Pour le pilotage de la performance : la mission de certification légale des comptes permet à l'EPN d'enrichir la qualité et la fiabilité de l'information financière et comptable, la prévention des risques et des fraudes, en lien avec le renforcement de la démarche de maîtrise des risques.
- Pour l'image de l'EPN : la certification de ses comptes constitue une garantie et un signal fort de crédibilité vis-à-vis de ses interlocuteurs institutionnels ou privés, notamment en cas d'appels à financements externes.
- Pour la démarche collective engendrée par le processus : une mobilisation de tous les acteurs de l'EPN est indispensable pour le bon déroulement de la mission des commissaires aux comptes et favorise ainsi l'appropriation des enjeux comptables pour l'ensemble du management de l'EPN.

Outre les cas de certification issus d'obligations légales ou réglementaires²⁶, les EPN peuvent décider de faire certifier leurs comptes à titre volontaire. L'opportunité d'une telle décision devant s'apprécier au regard de son coût, la certification à titre volontaire concerne prioritairement les établissements les plus importants, notamment en termes de valeur d'équivalence au sein des comptes de l'État.

Les établissements souhaitant faire certifier leurs comptes dans ce cadre pourront trouver un soutien juridique et technique auprès de l'autorité chargée du contrôle, de la direction générale des Finances publiques (bureau CE-2B) et de la direction des affaires juridiques des ministères financiers (en charge notamment de la sécurisation des marchés publics de sélection des commissaires aux comptes).

Il est rappelé que tous les établissements soumettant leurs comptes à certification doivent transmettre au bureau CE-2B²⁷ le rapport définitif des commissaires aux comptes dès que ce dernier est disponible.

2. TRAITEMENTS COMPTABLES APPLICABLES : NOUVEAUTÉS ET RAPPELS

Cette partie présente les évolutions comptables intervenues récemment, notamment suite à la publication d'avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP). Elle rappelle également certains traitements comptables, applicables du fait de la réglementation existante.

²⁶ Une documentation spécifique est disponible à ce sujet sur le site de la performance publique.

²⁷ DGFIP - Bureau CE-2B « Opérateurs de l'État », 120 rue de Bercy, Télédocus 753, 75572 PARIS Cedex 13 / bureau.ce2b-epn@dgifp.finances.gouv.fr

A- DROITS A CONGÉS, COMPTE ÉPARGNE-TEMPS ET HEURES SUPPLÉMENTAIRES OU COMPLÉMENTAIRES

L'avis n° 2012-01 du 17 février 2012²⁸ précise la réglementation comptable applicable aux établissements publics. Il fera l'objet d'une instruction comptable, en cours de rédaction. Il est applicable à l'ensemble des EPN et des GIP, *a minima* à compter des comptes de l'exercice 2013.

Les charges de personnel relatives aux droits à congés, comptes épargne-temps, heures supplémentaires et heures complémentaires sont rattachables à l'exercice sur lequel intervient le service fait, à savoir le travail accompli par le personnel, de statut public ou privé, ouvrant droit à congé ou rémunération. Ce droit se matérialise dans les comptes de l'établissement employeur par la constatation d'une obligation sous la forme d'une charge à payer ou d'une provision pour charges selon le niveau de certitude quant au montant et à l'échéance de la sortie de ressources correspondante. Le montant du passif à comptabiliser doit être évalué en fonction du niveau de rémunération au moment de l'exercice du droit à congés.

Pour les établissements n'ayant jamais comptabilisé au passif de telles obligations, cette nouvelle comptabilisation sera considérée comme un changement de méthode et donnera lieu, sauf cas d'impraticabilité avérés, à application rétrospective.

B- FINANCEMENTS D'ACTIF

L'avis n° 2011-10 du 8 décembre 2011²⁹ fera l'objet d'une instruction de la DGFIP, actuellement en cours de rédaction. Il est applicable à l'ensemble des EPN et des GIP, *a minima* à partir des comptes de l'exercice 2013.

Les financements externes de l'actif, y compris la contrepartie des biens remis, ont désormais vocation à être classifiés distinctement selon leur origine. Ainsi, ils seront portés en compte 10, lorsqu'ils proviennent de l'État, et en compte 13, lorsqu'ils proviennent d'autres tiers.

Par ailleurs, le traitement comptable de ces financements sera différent selon qu'il concerne un financement effectivement rattachable à une immobilisation incorporelle, corporelle ou financière précise ou selon qu'il finance plus globalement et indistinctement l'actif de l'établissement.

- Lorsque le financement est rattachable à une immobilisation, il évolue symétriquement et au même rythme que cette immobilisation au moyen de reprises au résultat sur des comptes 78 dédiés (dans le cas où l'actif est amorti, déprécié ou sorti) ou de reconstitutions du financement en charges sur des comptes 68 dédiés (dans le cas où une dépréciation est reprise).

- Lorsque le financement n'est pas rattachable à une immobilisation, il est maintenu au bilan pour sa valeur initiale.

²⁸ Cet avis est accessible depuis l'adresse suivante : <http://www.budget.gouv.fr/cnocp/avis-conseil-normalisation-des-comptes-publics-2012>

²⁹ Cet avis est accessible depuis l'adresse suivante : <http://www.budget.gouv.fr/cnocp/avis-conseil-normalisation-des-comptes-publics-2012>

La technique de neutralisation des amortissements permettant la comptabilisation de produits et recettes budgétaires préalablement constatés au compte 776 est ainsi abandonnée. Elle est remplacée par la généralisation de la reprise des subventions d'investissement au résultat qui est étendue aux immobilisations financières ainsi qu'aux diminutions de l'actif liées aux dépréciations.

Cette évolution comptable sera traitée par les établissements comme un changement de méthode comptable et devra donner lieu à retraitement des éléments figurant actuellement dans les comptes 10 et 13. Les établissements devront s'attacher à reconstituer l'origine des montants figurant dans leurs comptes en les rapprochant des documents justificatifs appropriés.

La nécessité d'un suivi parallèle des immobilisations figurant au bilan des établissements et de leurs financements inscrits au passif est réaffirmée par ces nouvelles dispositions comptables.

C- CONTRATS CONCOURANT A LA RÉALISATION D'UN SERVICE PUBLIC

L'avis n° 2011-11 du 8 décembre 2011³⁰ fera l'objet d'une instruction de la DGFIP, actuellement en cours de rédaction. Il est applicable à l'ensemble des EPN et des GIP, *a minima* à compter des comptes de l'exercice 2013.

L'importance de la notion de contrôle est rappelée dans cet avis puisqu'il prend pour champ d'application les contrats – conclus entre une entité publique et un autre tiers – concourant à la réalisation d'un service public que l'entité publique contrôle. Des critères et indicateurs de contrôle permettant la comptabilisation des équipements ainsi réalisés au bilan de l'entité publique sont précisés, celle-ci étant conditionnée à la possibilité d'évaluation fiable du coût de l'équipement. La contrepartie au bilan de cet équipement est une dette financière assortie de conditions particulières.

Ces dispositions sont cohérentes avec les développements préexistants dans les versions antérieures de la présente circulaire concernant les partenariats publics privés (cf. II. 4. C- de cette deuxième partie).

D- VALEURS D'ENTRÉE

L'avis n° 2012-01 du 17 février 2012³¹ ne modifie pas la réglementation comptable applicable aux établissements publics mais prévoit la possibilité d'évaluer au coût de remplacement certaines immobilisations corporelles. Il fera l'objet d'une instruction comptable. Il est applicable, dès à présent, à l'ensemble des EPN et des GIP.

³⁰ Cet avis est accessible depuis l'adresse suivante : <http://www.budget.gouv.fr/cnocp/avis-conseil-normalisation-des-comptes-publics-2012>

³¹ Cet avis est accessible depuis l'adresse suivante : <http://www.budget.gouv.fr/cnocp/avis-conseil-normalisation-des-comptes-publics-2012>

E- CHANGEMENTS DE MÉTHODE OU D'ESTIMATION COMPTABLES ET CORRECTIONS D'ERREUR

Il faut rappeler l'intégration aux instructions M9-1 et M9-3 et donc l'application dans les comptes des EPA et des EPSCP de l'avis n° 2010-02 du 30 juin 2010 relatif aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs.

Outre le fait que cet avis fournit des éléments permettant de qualifier les changements, la principale modification introduite par rapport aux règles du plan comptable général porte sur les corrections d'erreurs commises au cours d'exercices antérieurs. Ces dernières ne sont désormais plus comptabilisées dans le compte de résultat de l'exercice au cours duquel elles sont constatées mais donnent lieu à un traitement rétrospectif dans le premier jeu d'états financiers suivant leur découverte avec impact en situation nette (compte de report à nouveau).

F- INVESTISSEMENTS D'AVENIR ET CONTRATS A LONG TERME

Certains EPN sont destinataires de fonds dans le cadre des programmes d'investissement d'avenir mis en place par la loi de finances rectificative n°2010-237 du 9 mars 2010.

Dans ce cadre, certains établissements jouent le rôle d'intermédiaires entre l'État et les bénéficiaires finaux des financements et agissent à ce titre « au nom et pour le compte de l'État », dans une relation de mandat. Ils ont pour missions de sélectionner, notamment grâce à des appels à projet, et d'élire les bénéficiaires finaux, en accord avec le Commissariat général à l'investissement. Ils sont également en charge d'un reporting régulier et agrégé de l'état d'avancement de l'exécution des actions d'investissement d'avenir au profit de l'État. Ces établissements traitent les fonds reçus et reversés hors budget, en compte de tiers et de trésorerie.

D'autres établissements sont bénéficiaires finaux des actions mises en œuvre au titre des investissements d'avenir. Ils sont chargés de réaliser des opérations spécifiquement sélectionnées et entrant dans le cadre des objectifs assignés aux investissements d'avenir tels que l'avancée de la recherche dans certains domaines porteurs. Les financements alloués sont inscrits au budget des établissements.

Certaines conventions octroyant ce financement issu des programmes d'investissement d'avenir peuvent être assimilées à des contrats à long terme dans la mesure où elles sont :

- d'une durée longue,
- spécifiquement négociées,
- relatives à un projet unique et complexe,
- porteuses de dispositions liant le droit au financement à la conformité de l'opération exécutée.

Ainsi, les conventions conclues dans le cadre des actions « Équipements d'excellence » ou « Santé et biotechnologies » par exemple entrent généralement

dans la définition des contrats à long terme et doivent être comptabilisées selon la méthode à l'avancement ou à l'achèvement.

L'établissement doit opter pour l'un de ces deux modes de comptabilisation et l'appliquer à tous les contrats de même type qu'ils concernent ou non les investissements d'avenir.

Une instruction comptable relative aux opérations pluriannuelles est actuellement en cours de rédaction par la DGFIP et précisera ces modes de comptabilisation ainsi que ceux applicables aux opérations pluriannuelles n'entrant pas dans le cadre de contrats à long terme ou assimilés.

Par ailleurs, les fonds reçus dans le cadre des investissements d'avenir sont de différentes natures et induisent donc des imputations comptables différentes, et notamment :

- ✓ financement de dépenses de fonctionnement de l'établissement bénéficiaire : subdivision dédiée du compte 74 ;
- ✓ financement d'acquisitions ou de productions d'immobilisations : subdivision dédiée du compte 104 « Financements de l'État rattachés à des actifs déterminés »³² ;
- ✓ financement de prises de participation dans d'autres entités telles les sociétés d'accélération de transferts technologiques (SATT) : subdivision dédiée du compte 104 « Financements de l'État rattachés à des actifs déterminés » ;
- ✓ versements à l'établissement qui doivent être maintenus sur un compte de dépôt de fonds au Trésor (dotations non consommables) : subdivision dédiée du compte 167 « Emprunts et dettes assortis de conditions particulières ».

Pour des besoins de suivi et de reporting, les comptes concernés doivent faire l'objet d'une subdivision spécifique réservée à l'imputation des financements liés aux investissements d'avenir.

G- SUBVENTIONS REÇUES

Les financements assimilables à des subventions de fonctionnement ou d'investissement dont bénéficient les établissements peuvent être assortis de conditions suspensives et/ou résolutoires.

En cas de conditions suspensives, le droit à financement de l'établissement ne peut être constaté qu'après l'acte attributif, au moment où l'événement constitutif de la condition se produit.

En cas de conditions résolutoires, le droit à financement naît dès l'acte attributif mais peut, en revanche, être remis en cause si l'événement faisant l'objet de la condition résolutoire se produit. Le risque de réalisation de la condition résolutoire doit faire l'objet d'une analyse régulière et conduira, le cas échéant, à comptabiliser une provision.

³² A partir des comptes de l'exercice 2013.

Lorsque conditions suspensives et résolutoires coexistent, dès lors que la réalisation de la condition suspensive a permis la constatation du droit dans les comptes de l'établissement, le risque de réalisation de la condition résolutoire doit être analysé et, le cas échéant, provisionné.

3. CLÔTURE DES COMPTES 2012

A- ENJEUX DE LA PÉRIODE D'INVENTAIRE ET RECOMMANDATIONS

(1) Les enjeux inhérents à la période d'inventaire et à la clôture des comptes

L'objectif de production des états financiers devient réellement prégnant lors de la clôture des comptes même s'il est sous-jacent, tout au long de l'exercice, à l'exécution budgétaire et comptable. Cette période, particulièrement sensible non seulement parce qu'elle est réalisée dans des délais contraints mais aussi parce qu'elle consiste en la réalisation d'opérations ponctuelles – certes récurrentes mais non quotidiennes –, présente un enjeu et un risque particulièrement importants dans la mesure où elle doit garantir le correct rattachement des charges et des produits à l'exercice ainsi qu'une vision patrimoniale répondant aux exigences comptables de sincérité et de fidélité. Ces préoccupations, également structurantes tout au long de la gestion, doivent être corrélées à l'objectif d'exhaustivité et requièrent la mobilisation de l'agent comptable dans une indispensable collaboration avec le directeur et les services gestionnaires de l'établissement.

Les principaux enjeux de la période d'inventaire sont les suivants :

- ✓ Le respect du principe d'annualité, notamment grâce au rattachement des charges et produits à l'exercice, permet une vision exhaustive du résultat patrimonial de l'entité ainsi qu'une comparaison de son activité et de sa gestion d'un exercice à l'autre ;
- ✓ L'accélération de la production des comptes – bon indicateur de qualité de la gestion budgétaire et comptable d'un établissement – permet d'aider les gestionnaires, les conseils d'administration et les tutelles dans leurs prises de décisions et la planification des budgets en prévision et en exécution ;
- ✓ Plus précisément du point de vue de l'exécution budgétaire, la période d'inventaire présente l'avantage de permettre une détermination plus précoce du montant des crédits à reporter et ainsi, de démarrer plus tôt les opérations de l'exercice qui commence.
- ✓ Aux côtés d'une tenue complète de comptabilité d'engagement et d'un suivi au jour le jour par les services de l'état d'exécution des dépenses, la période d'inventaire constitue un outil de pilotage en temps réel pour les décideurs de l'établissement.

Au total, les enjeux de la période d'inventaire ne résident pas seulement dans l'accélération de la détermination du résultat et sa meilleure fiabilité qui sont déjà des objectifs légitimes pour des gestionnaires. Ils se trouvent aussi dans la meilleure organisation que cette période suppose pendant toute l'année (comptabilité des engagements, meilleur suivi des créances et des dettes, ...). Ce travail de réflexion et d'anticipation, qui concerne les services de l'ordonnateur comme ceux de l'agent comptable, est de nature à améliorer la qualité comptable et à fiabiliser l'information financière.

Par ailleurs, tous les établissements publics de l'État doivent avoir achevé leurs opérations d'inventaire de manière à pouvoir transmettre leurs comptes dans des délais compatibles avec le calendrier d'établissement des comptes de l'État. Le respect de cette obligation permet d'améliorer la qualité des comptes de l'État en contribuant à la fiabilité de l'évaluation des participations de l'État, conformément aux demandes de la Cour des comptes. Elle doit conduire notamment à comptabiliser, conformément aux principes comptables de régularité et de sincérité, l'ensemble des obligations et des risques existant à la clôture de l'exercice (charges, charges à payer, provisions pour risques et charges, engagements hors bilan, dépréciations des créances, ...).

Pour les EPN soumis à la comptabilité publique, la **centralisation des comptes de l'établissement intégrant l'ensemble des opérations d'inventaire doit se faire au plus tard au cours de la quatrième semaine du mois de janvier N+1 dans l'Infocentre EPN** de la direction générale des finances publiques (cf. fiche technique sur la clôture et la remontée des comptes, en annexe). Les fichiers devant être centralisés à cette échéance sont la balance générale des comptes, le développement des dépenses budgétaires et le développement des recettes budgétaires.

(2) La nécessaire anticipation de la clôture des comptes dans un contexte de forte réduction des délais

L'attention des ordonnateurs est appelée sur la nécessité de préparer, en liaison avec l'agent comptable et, le cas échéant, le contrôleur de l'organisme, la fin de gestion tout au long de l'année (exemples : émission aussi régulière que possible des titres et mandats, établissement de calendriers pour les opérations annuelles, ...). Ainsi, **l'étalement régulier sur l'exercice de l'exécution des opérations budgétaires** de recettes et de dépenses permettra de ne pas surcharger la période d'inventaire avec l'exécution d'opérations courantes qui peuvent être largement anticipées.

Par ailleurs, la clôture des comptes doit être largement préparée et anticipée. Elle constitue un **processus méritant une formalisation particulière**, s'agissant tant de son calendrier que de l'articulation de chacune de ses étapes et des acteurs qui en sont en charge. Un pilotage précis de l'ensemble des opérations est également nécessaire. Dans l'optique d'une amélioration progressive, le processus de clôture pourra utilement faire l'objet d'une analyse *a posteriori* permettant d'identifier les dysfonctionnements auxquels il pourra être remédié sur l'exercice suivant.

Dans la mesure du possible, les travaux comptables complexes seront analysés et réalisés dès que possible et les documents constituant le rapport financier élaborés autant que possible en amont. Cette anticipation permettant de mieux répartir les travaux et d'alléger la période critique de fin d'inventaire sera un facteur d'amélioration de la qualité. Les opérations d'inventaire ou d'autres préalablement nécessaires pourront ainsi faire l'objet d'un **séquençage débutant bien en avance par rapport à la date d'arrêté des comptes.**

Une **pré-clôture de certains cycles d'opérations à évolution lente** sera utilement mise en place. Celle-ci consiste à les clôturer par avance puis à recenser ultérieurement les éléments ou événements intervenus entre cette date de pré-clôture et celle d'arrêté des comptes susceptibles de remettre en cause les évaluations réalisées. Les cycles de provisions pour risques et charges, mises en service et sorties d'immobilisations et prises en compte des risques relatifs aux créances clients se prêtent particulièrement à ce type d'approche. Les écritures d'amortissement peuvent également être largement anticipées sans risque majeur de modification postérieure.

Par ailleurs, des opérations non strictement liées à l'inventaire pourront être initiées de façon anticipée de façon à **résoudre par avance des anomalies** qui ne seraient détectées qu'à l'occasion de la clôture. C'est le cas par exemple des opérations d'apurement des comptes d'imputation provisoire et autres comptes de tiers, de la centralisation des opérations des régions, des contrôles de cohérence entre les comptabilités auxiliaires et générale, notamment de l'ajustement entre les comptes clients et les restes à recouvrer.

Des **arrêtés intermédiaires complets ou partiels**, fin juin et/ou entre fin septembre et fin novembre, permettront d'alléger la charge de travail pour la clôture au 31 décembre. Un contrôle des stocks pour leur intégration en comptabilité, s'agissant des établissements pratiquant un inventaire intermittent et dont les stocks peuvent être volumineux ou diversifiés, sera une étape intermédiaire génératrice de gains de temps ultérieurs. Une réconciliation des dettes et créances réciproques avec les tiers peut également être réalisée en amont de la clôture afin d'identifier les écarts et d'éviter des corrections ultérieures. Des arrêtés intermédiaires complets permettront de rendre l'exercice de clôture des comptes plus usuel et donc plus aisé mais aussi moins lourd et d'une meilleure qualité. Ils contribueront également à recentrer les services comptables sur des missions à plus forts enjeux.

Un **reporting périodique régulier sur l'état des engagements sans service fait** (pour les établissements tenant une comptabilité d'engagement) **et des services faits non mandatés** dans un objectif de rapprochement plus rapide des factures reçues dans les services mais non encore traitées permettra d'anticiper certaines anomalies et de se rapprocher des fournisseurs afin de les résorber en amont de la période de clôture. Une **relance des fournisseurs** concernant les services faits n'ayant pas encore donné lieu à réception de factures permettra de limiter les écritures de charges à payer à constater à ce titre.

L'**association des commissaires aux comptes**, pour les établissements dont les comptes sont soumis à certification, se fera **le plus en amont possible** de la clôture. Ceci permettra d'identifier plus précocement les sujets pouvant donner lieu

à divergence d'opinion et nécessitant, le cas échéant, des corrections. L'examen des cycles ayant donné lieu à pré-clôture pourra ainsi être utilement anticipé. D'une façon générale, les délais de clôture et d'établissement puis de vote du compte financier risqueront ainsi d'autant moins d'être allongés. Dans ce cadre, le traitement des points soulevés par les commissaires aux comptes lors des missions intermédiaires devra être engagé dès que l'établissement en a connaissance.

Les choix d'organisation de ces différents travaux liés à la clôture des comptes seront retracés dans un **calendrier établi conjointement entre l'agent comptable et le directeur de l'établissement**, notamment du fait de la nécessaire mobilisation de ses propres services.

(3) Calendrier de clôture et de remontée des comptes dans l'infocentre EPN de la DGFIP (cf. fiche technique n°6 en annexe)

Le calendrier de clôture des comptes des établissements doit être aussi réduit que possible de façon à permettre leur intégration au sein du compte général de l'État dans une version la plus définitive possible et donc la plus fiable, dans un calendrier compatible avec celui de la clôture des comptes de l'État. Pour atteindre cet objectif, outre les consignes relatives à la transmission des fichiers à l'infocentre EPN, **l'anticipation au 31 mars N+1 de la date limite d'approbation des comptes financiers par les conseils d'administration** préconisée à l'occasion de la reddition des comptes 2010 et 2011 est reconduite pour ceux de 2012. L'échéance du 31 mars devrait devenir obligatoire dans le cadre de la réforme du règlement général sur la comptabilité publique. Les agents comptables ainsi que les dirigeants d'établissement sont donc appelés à la plus grande attention aux présentes dispositions et à l'exercice des diligences qui s'imposent afin de parvenir, conjointement, à l'objectif global d'amélioration de la qualité comptable des établissements publics dans des délais réduits.

B- POINTS DE VIGILANCE PARTICULIERS

Certains travaux à réaliser, en vue de la production des comptes 2012, sont particulièrement importants ou sensibles compte tenu de leur impact sur la qualité des comptes des établissements et sur celle du compte 26 « Participations et créances rattachées à des participations » du compte général de l'État. C'est notamment le cas des chantiers suivants, déjà évoqués pour la clôture précédente et reconduits cette année pour actualisation ou pour rappel s'agissant des établissements ne les ayant pas menés à leur terme.

(1) Parc immobilier (cf. fiche technique n°1 en annexe)

Il est demandé aux opérateurs d'achever pour la clôture 2012 la fiabilisation de la comptabilisation de leur parc immobilier. La clôture sera notamment l'occasion de confirmer la qualité du recensement et de l'évaluation – ainsi que leur correcte documentation – des actifs immobilisés en général, immobiliers en particulier.

Pour les établissements non opérateurs, il convient également de s'assurer de la correcte comptabilisation du parc immobilier, au besoin à l'aide du guide de régularisation de la DGFIP.

Pour les établissements nouvellement intégrés à la liste des opérateurs de l'État, cette démarche de fiabilisation de la comptabilisation du parc immobilier s'applique également pleinement et doit être réalisée dans les meilleurs délais.

Par ailleurs, **les établissements publics occupant des immeubles domaniaux, qu'ils soient ou non opérateurs, doivent se conformer avant la date butoir du 31 décembre 2013 aux dispositions relatives aux conventions d'utilisation prévues en première partie de la circulaire.**

(2) Dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects (cf. fiche technique n°2 en annexe)

S'agissant des dispositifs d'intervention mis en œuvre par l'établissement dans le cadre de transferts indirects, un travail exhaustif de recensement et de qualification de la nature des dispositifs (transparent ou non transparent) est demandé. Une vigilance toute particulière est requise concernant les opérations d'inventaire afférentes aux dispositifs d'intervention qualifiés de non transparents et la transmission des informations au service comptable de l'État de la DGFIP s'agissant de ceux qualifiés de transparents, dans le cadre des travaux de réconciliation des dettes et créances réciproques avec l'État. La réalisation de ces travaux liés aux dispositifs d'intervention mis en œuvre par l'intermédiaire des organismes implique l'association de la direction de l'établissement aux côtés de l'agent comptable.

Ce recensement ainsi que la qualification des dispositifs doivent être mis à jour en cas d'évolution du périmètre des opérations confiées à l'établissement ou de son mode d'intervention dans un dispositif déjà recensé et qualifié.

Les établissements qui n'auraient pas encore procédé à ce recensement sont invités à le faire dans les meilleurs délais.

Les établissements appartenant à la liste figurant en annexe doivent adresser à la DGFIP (bureau CE-2B) les documents relatifs aux dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects demandés dans la fiche technique n°2 avant le 31 janvier 2013.

(3) Réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs (cf. fiche technique n°3 en annexe)

La procédure de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs doit permettre d'assurer la cohérence des travaux d'inventaire effectués dans les comptes de l'État et dans ceux des établissements. Outre celles afférentes aux dépenses d'intervention indirecte de l'État *via* ses opérateurs (cf. (2) ci-dessus), elle vise notamment celles afférentes aux SCSP et aux dotations en fonds propres.

(4) Réconciliation des dettes et créances réciproques avec les tiers autres que l'État (cf. fiche technique n°4 en annexe)

Une procédure spécifique de corroboration d'informations comptables et financières entre les établissements publics et les tiers, hors État, avec lesquels ils sont en relation doit être mise en place et systématisée, au cas où elle n'existerait

pas déjà, à l'instar de la norme d'exercice professionnel 505 relative aux « demandes de confirmation de tiers ».

(5) Autres points de vigilance comptables (cf. fiche technique n°5 en annexe)

L'établissement des états financiers de l'organisme doit notamment être l'occasion de fiabiliser l'information financière relative à sa situation patrimoniale en s'attachant à valoriser, contrôler et documenter l'état des comptes de capitaux propres, de provisions et autres passifs – sociaux, par exemple – tout en accordant une vigilance particulière au rattachement des charges et produits à l'exercice, aux soldes des comptes d'imputation provisoire ainsi qu'aux engagements à mentionner dans l'annexe.

C- MODALITÉS DE RÉALISATION DES OPÉRATIONS D'INVENTAIRE

La période d'inventaire consiste à arrêter au 31 décembre l'émission de titres et de mandats sur les comptes de clients et fournisseurs de l'exercice en cours et, après cette date, à comptabiliser systématiquement l'ensemble des services faits et des droits acquis au titre de l'exercice qui s'achève selon la procédure des charges à payer et des produits à recevoir. Sont également comptabilisées au cours de cette période l'ensemble des opérations d'inventaire : charges et produits constatés d'avance, amortissements et dépréciations, stocks, provisions, ...

Les opérations d'inventaire résultant de l'application de l'instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs ont des incidences budgétaires et comptables spécifiques qui font l'objet des développements de la présente partie.

(1) L'amortissement des actifs

L'inscription d'une dotation aux amortissements en charges d'exploitation de l'établissement est obligatoire, dès le budget primitif, pour l'ensemble des biens amortissables, quelle que soit l'origine des biens à amortir. Elle est intégrée à l'enveloppe de fonctionnement.

L'amortissement des immobilisations amortissables est comptabilisé en charge du compte de résultat, au débit du compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » par le crédit de la subdivision du compte 28 « Amortissement des immobilisations », au moyen d'un ordre de dépense pour le montant de la charge d'amortissement.

Cette opération d'ordre semi-budgétaire (pas de titre au compte 28) est complétée par la constatation d'une recette exceptionnelle d'ordre budgétaire dans les cas suivants :

- Biens mis à disposition des établissements (dans le cadre des conventions d'utilisation et du dispositif transitoire instaurés par l'article R.128-12 du code du domaine de l'État) et dont la charge de renouvellement ne leur incombe pas, dont **la contrepartie est comptabilisée au compte 102x1** : cette recette exceptionnelle d'ordre budgétaire est de même montant que l'amortissement pratiqué et inscrite au compte de résultat au crédit du compte 776 « Produits

issus de la neutralisation des amortissements » par l'émission d'un titre en contrepartie du débit de la subdivision intéressée du compte 102x1 « Biens mis à disposition des établissements ».

- Biens acquis en pleine propriété par l'établissement **sur financement de l'État comptabilisé au compte 1311** (dont la charge de renouvellement n'incombe pas à l'établissement) : cette recette exceptionnelle d'ordre budgétaire correspond au montant de la quote-part de la subvention virée au compte de résultat et est enregistrée au crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » par l'émission d'un titre en contrepartie du débit du compte 13911.
- Biens acquis en pleine propriété par l'établissement **sur subventions reçues d'autres tiers et comptabilisées au compte 13xx** (hors 1311) : cette recette exceptionnelle d'ordre budgétaire correspond au montant de la quote-part de la subvention virée au compte de résultat et est enregistrée au crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » par l'émission d'un titre en contrepartie du débit du compte 139xx.

Ces opérations complémentaires aux amortissements des immobilisations nécessitent le rattachement des actifs acquis sur financement externe aux éléments de passif retraçant ce financement de façon à en permettre un suivi parallèle.

Ces modalités de comptabilisation des écritures relatives au suivi du financement des actifs complémentaires aux amortissements évolueront pour la clôture des comptes 2013, du fait de l'entrée en application de l'avis du CNoCP relatif aux financements externes de l'actif et de l'instruction comptable afférente.

(2) La dépréciation des actifs

Les immobilisations incorporelles, corporelles et financières font l'objet de dépréciations lorsque leur valeur actuelle³³ est inférieure à leur valeur nette comptable (valeur brute – amortissements et dépréciations déjà comptabilisés).

Pour ce faire, l'établissement doit apprécier à chaque clôture des comptes, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif a pu perdre notablement de sa valeur ou, au contraire, si le risque de perte de valeur précédemment constaté pour un actif et ayant donné lieu à sa dépréciation est devenu sans objet.

Budgétairement, les charges relatives aux dépréciations des actifs sont intégrées à l'enveloppe de fonctionnement.

La comptabilisation de la dépréciation donne lieu à l'émission d'un mandat au compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » par le crédit du compte 29 « Dépréciation des immobilisations » (sans titre de recette).

³³ La valeur actuelle est constituée de la valeur la plus élevée entre la valeur vénale (= montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie) et la valeur d'usage (= valeur des avantages économiques futurs attendus, souvent estimée en fonction des flux nets de trésorerie attendus, ou du potentiel de service).

La reprise de la dépréciation donne lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78 «Reprises sur dépréciations et provisions » par le débit du compte 29 « Dépréciation des immobilisations » (pas de mandat de dépense).

Ces dépréciations et reprises de dépréciations doivent être renseignées dans l'annexe sous la forme d'un tableau conformément à l'article 531-2-3 du PCG modifié.

Ces écritures seront complétées pour la clôture des comptes 2013 par de nouvelles modalités de comptabilisation dans le cadre du suivi du financement des actifs concernés par des dépréciations, du fait de l'entrée en application de l'avis du CNoCP relatif aux financements externes de l'actif et de l'instruction comptable afférente.

(3) La provision pour risques et charges

La reconnaissance du caractère évaluatif des crédits affectés aux provisions pour risques et charges rappelé dans les M9 permet au comptable de l'établissement d'inscrire la charge calculée exacte, même en cas de dépassement de la dotation prévisionnelle. L'obligation d'inscrire à leur valeur sincère et rigoureuse les provisions pour risques et charges dans le budget et les comptes ne doit toutefois pas exonérer l'ordonnateur de traduire dans un budget rectificatif la variation de ces charges afin d'apprécier leur impact sur le résultat et d'envisager les éventuelles mesures de redressement.

En fin de gestion, entre la date de clôture de l'exercice et la date d'arrêté des comptes, si un budget rectificatif ordinaire ne peut plus être pris dans les délais précités, les opérations de provision pour risques et charges sont comptabilisées après approbation éventuelle d'un budget rectificatif d'inventaire. Le budget rectificatif d'inventaire doit être ratifié lors du plus prochain conseil d'administration.

L'établissement doit **mettre en place une revue périodique des risques** liés aux litiges en cours, risques de reversements de financements accordés avec condition résolutoire, risques environnementaux, de pertes de change ou autres risques afin d'en tirer les conséquences qui s'imposent en termes de provisionnement et de reprise de provision.

De même, les sujets de **provisions pour charges**, tels que :

- les dépenses de gros entretien et grandes visites³⁴,
- les dépenses de dépollution, remise en état de site, démolition ou démantèlement,

³⁴ Les dépenses de gros entretien et de grandes visites sont des dépenses ultérieures sur immobilisations faisant l'objet d'une programmation pluriannuelle et n'ayant pas vocation à augmenter la durée de vie ni le niveau de performance mais à en vérifier l'état de fonctionnement et à le maintenir. Elles peuvent faire l'objet de provisions constituées par avance et progressivement sur l'intervalle s'écoulant entre la réalisation de deux programmes d'entretien ou révision, dans la mesure où elles n'ont pas fait l'objet d'une comptabilisation en composant. **En dehors de ce cas, les écritures de régularisation relatives aux charges différées ou à étaler et aux frais d'acquisition sur immobilisations n'existent plus.**

- les dépenses relatives au personnel en l'absence de contrepartie équivalente attendue de celui-ci après la clôture et lorsque l'échéance et/ou le montant de cette dépense présente un certain niveau d'incertitude excluant la comptabilisation en charge à payer ;
- les dépenses d'intervention pour lesquelles des engagements pluriannuels ont été pris sur l'exercice³⁵

doivent donner lieu à une procédure de recensement exhaustive, systématique et formalisée.

Cette démarche relève avant tout **de l'initiative de la direction de l'établissement** dans la mesure où ce sont les services opérationnels ou dirigeants qui détiennent les informations utiles en la matière et non l'agent comptable. Un dispositif formalisé et temporalisé de circularisation de cette information permettra notamment d'être en mesure d'atteindre l'exhaustivité de ce recensement ainsi que sa réalisation dans un calendrier le plus adapté possible à la clôture des comptes de l'établissement.

Comptabilisation initiale de la dotation aux provisions ou variation à la hausse lors du réajustement ultérieur à chaque fin d'exercice :

- Débit subdivision intéressée du compte 681/686/687 (mandat)
- Crédit subdivision intéressée des comptes 15 (pas de titre de recette)

Reprise de la provision ou variation à la baisse lors du réajustement ultérieur à chaque fin d'exercice :

- Débit subdivision intéressée des comptes 15 (pas de mandat)
- Crédit subdivision intéressée du compte 781/786/787 (titre de recette)

Budgétairement, les provisions pour risques et charges sont intégrées aux enveloppes de fonctionnement, de personnel et d'intervention selon la nature de la charge concernée.

(4) La cession des immobilisations

La cession d'un élément d'actif entraîne la constatation de deux flux :

- émission d'un ordre de recette budgétaire correspondant au prix des cessions d'éléments d'actifs, imputé sur le compte 775 "Produits des cessions des éléments d'actifs" ;
- émission d'un ordre de dépense budgétaire imputé sur le compte 675 "Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés" du montant de la valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés (égale à la différence entre la valeur brute d'acquisition des immobilisations et les amortissements et éventuelles dépréciations constatées). Ce mouvement est le seul flux budgétaire de l'opération globale visant à comptabiliser la sortie du bien du bilan par le dédit des comptes 28, 29 le cas échéant, et 675 et le crédit du compte de classe 2 concerné.

³⁵ Les dépenses d'intervention que l'établissement réalise pour son propre compte ainsi que celles réalisées sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects mais dont le dispositif est qualifié de non transparent (cf. point (2) du 3. A- précédent) donnent lieu à comptabilisation de provisions dès lors qu'une obligation de l'établissement est née et non soldée sur l'exercice, dans la mesure où aucune contrepartie équivalente n'est attendue du tiers après la date de clôture.

Au cas où l'élément d'actif sorti du bilan avait été inscrit au bilan en contrepartie d'un compte 102x1 ou 13xx, le compte 102x1 ou 139xx doit également être débité par crédit du compte 776 ou 777 pour le montant non encore rapporté au résultat.

Par ailleurs, les comptes 13xx et 139xx seront réciproquement mouvementés pour le montant correspondant au financement initialement inscrit et correspondant à l'actif sorti du bilan.

Dès lors qu'une cession d'un élément d'actif est prévisible, ces flux prévisionnels doivent figurer en budget primitif et faire l'objet de budgets rectificatifs en tant que de besoin avant d'être définitivement constatés au compte financier.

Il conviendra de présenter à l'appui du compte financier un état détaillé des cessions des immobilisations faisant apparaître les plus ou moins values effectives résultant des cessions, c'est-à-dire la différence entre le prix de cession retracé au compte 775 et la valeur comptable de l'immobilisation apparaissant au compte 675, qui constitue le gain ou la perte budgétaire réel.

Il est rappelé que les produits de cession d'éléments d'actifs ne sont pas inclus dans la capacité d'autofinancement prévisionnelle parce qu'il s'agit d'opérations de "désinvestissement" et non d'opérations liées à l'activité proprement dite de l'établissement. En tant que ressources issues du patrimoine, ils sont inscrits en ressources du tableau de financement agrégé prévisionnel du budget primitif.

Ces écritures seront complétées pour la clôture des comptes 2013 par de nouvelles modalités de comptabilisation dans le cadre du suivi du financement des actifs concernés par des cessions, du fait de l'entrée en application de l'avis du CNoCP relatif aux financements externes de l'actif et de l'instruction comptable afférente.

(5) Les stocks

Les établissements publics peuvent être amenés à disposer de stocks de produits ou marchandises acquis(es) et destiné(e)s à la revente ou à l'utilisation dans le cadre de l'activité de l'établissement, de matières premières ou d'autres approvisionnements. Ils doivent faire l'objet d'une procédure dédiée d'inventaire physique régulier permettant un suivi comptable adapté.

Par ailleurs, il importe également de valoriser en stock au bilan les biens ou services en cours de production par l'établissement lui-même afin de compenser au résultat de l'exercice les charges encourues pour la réalisation de cette production non encore livrée.

S'agissant des éléments de stock entrant dans le cadre d'opérations pluriannuelles, il conviendra de se reporter à l'instruction comptable afférente, dès que celle-ci sera mise à la disposition des établissements publics.

Il existe deux méthodes de comptabilisation de la variation des stocks, à savoir :

- soit par annulation du stock initial et intégration du stock final ;
- soit par constatation de la seule variation des stocks.

Dans les deux cas, les instructions M9 actuelles décrivent les opérations budgétaires correspondantes.

Toutefois, afin d'éviter un gonflement inutile des masses, il est préconisé de ne retracer au budget que la seule variation des stocks et ce, quelle que soit la technique comptable utilisée.

Par ailleurs, les crédits budgétaires correspondants devront avoir été inscrits dans l'enveloppe de fonctionnement.

Synthèse des opérations budgétaires relatives aux stocks* :

Variation des stocks	Fonctionnement
1) Diminution des stocks de marchandises, d'approvisionnements (1)	Augmentation des dépenses : émission d'un mandat Montant : solde débiteur du compte 603
ou 1') Augmentation des stocks de marchandises, d'approvisionnements (1)	Diminution des dépenses : émission d'un ordre de reversement (2) Montant : solde créditeur du compte 603
2) Diminution des en-cours de production et/ou des stocks de produits (1)	Diminution des recettes : émission d'un ordre de réduction de recette Montant : solde débiteur du compte 713
ou 2') Augmentation des en-cours de production et/ou des stocks de produits (1)	Augmentation des recettes : émission d'un ordre de recette Montant : solde créditeur du compte 713
(1) Justifiée par la situation comparative des stocks à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, visée par l'ordonnateur et par l'agent comptable.	
(2) Il s'agit effectivement d'un ordre de reversement qui vient corriger, c'est à dire réduire, l'ensemble des dépenses constatées sur le compte 60 au cours de l'année.	

* au plan budgétaire, pour les EPN, ces opérations ne donnent pas lieu à l'émission d'un ordre de recettes ou de mandat sur des comptes de classe 3.

La comptabilisation de la dépréciation des stocks donne lieu à l'émission d'un mandat au compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » par le crédit du compte 39 « Dépréciation des stocks et en-cours » (sans titre de recette).

La reprise de la dépréciation donne lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78 « Reprises sur dépréciations et provisions » par le débit au compte 39 « Dépréciation des stocks et en-cours » (pas de mandat de dépense).

(6) La dépréciation des créances

La comptabilisation de la dépréciation des créances enregistrée pour la part des créances dont le recouvrement est compromis donne lieu à l'émission d'un mandat au compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » par le crédit du compte 49 « Dépréciation des comptes de tiers » (sans titre de recette).

La reprise de la dépréciation donne lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78 « Reprises sur dépréciations et provisions » par le débit du compte 49 « Dépréciation des comptes de tiers » (pas de mandat de dépense).

**TROISIÈME PARTIE :
PRÉSENTATION DES NOUVEAUX DOCUMENTS BUDGÉTAIRES
PRÉVUS PAR LE PROJET DE DÉCRET RELATIF A LA GESTION
BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE**

L'ENSEMBLE DES INFORMATIONS PRÉSENTÉES DANS CETTE PARTIE S'APPUIE SUR LES ÉLÉMENTS DU PROJET DE DÉCRET RELATIF A LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE, DONT LA PUBLICATION DEVRAIT INTERVENIR AVANT LA FIN DE L'ANNÉE 2012.

Introduction

Dans la perspective de l'entrée en vigueur du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) d'ici la fin de l'année, il est demandé de préparer les nouveaux documents budgétaires présentés dans cette partie, qui constituent l'une des innovations de la réforme :

- Les nouveaux **états de comptabilité budgétaire** doivent être présentés, **pour information**, à l'organe délibérant **à compter du budget prévisionnel de l'exercice 2013**. Le budget demeure par ailleurs présenté et voté dans les formes résultant de l'actuel décret portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP) et des parties 1 et 2 de la présente circulaire. L'introduction dès cette année de ces nouveaux états permettra l'appropriation progressive du dispositif par l'ensemble des acteurs concernés. **Ces tableaux devront être actualisés à chaque modification du budget, ainsi qu'au moment de l'établissement du compte financier**, exercices qui seront autant d'occasions de mettre en pratique les apports du suivi de la comptabilité budgétaire.

- les **documents prévisionnels de gestion (DPG) des emplois et des crédits de personnel**, introduits pour les opérateurs de l'État dès 2011 par la circulaire 2MPAP-11-3070 du 10 mai 2011 relative aux documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel des opérateurs de l'État (DPG) et généralisés par le projet de décret GBCP dès l'exercice 2013.

Les tutelles techniques et financières ainsi que les réseaux du contrôle budgétaire et du contrôle économique et financier sont chargés, en lien avec la direction du budget et la direction générale des finances publiques, de veiller à la production de ces nouveaux documents par les organismes concernés.

Le nouveau cadre budgétaire et comptable s'appliquera dans son intégralité, sous réserve d'éventuelles dérogations propres à chaque organisme, à compter du budget prévisionnel de l'exercice 2016.

En outre, la présentation à l'organe délibérant pour vote est possible par anticipation pour les organismes qui le souhaitent, après autorisation du ministre chargé du budget. Dans cette hypothèse, il conviendra toutefois d'établir en fin d'exercice les états financiers dans le même format. Ils devront être arrêtés par l'organe délibérant, approuvés par les tutelles et transmis au juge des comptes au même titre que le compte financier.

I. Les limites du cadre budgétaire et comptable actuel

Le cadre budgétaire et comptable actuel résulte du décret portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP). Reposant sur un budget construit sur la base de prévisions établies en droits et obligations constatés, son exécution se fonde sur la seule comptabilité générale. Cette stricte connexion entre le budget et la comptabilité générale génère en pratique des effets indésirables sur l'un comme sur l'autre.

Le budget actuel présenté sur la base de prévisions établies en droits constatés ne permet pas de donner à l'autorisation budgétaire un caractère suffisamment contraignant pour la gestion. En effet, la limitativité par enveloppes de dépenses porte indistinctement, hors enveloppe d'investissement, sur des charges décaissables et des charges calculées pouvant conduire à une consommation totale des enveloppes par les dépenses décaissables, puis par la prise de budgets rectificatifs (ou décisions modificatives) pour enregistrer les dépenses non décaissables. Ensuite, la nécessité de prendre en compte les écritures d'inventaire au-delà du 31 décembre de l'exercice peut conduire à faire voter des BR après la fin de l'exercice, les charges calculées n'étant connues précisément qu'après la fin de l'exercice. Cela conduit à mettre les BR d'inventaire (ou DM d'inventaire) en contradiction avec la vocation d'autorisation préalable du budget. A contrario, l'indisponibilité ou l'insuffisance de crédits peut conduire à ne pas enregistrer certaines charges calculées, au détriment de la qualité des comptes de l'organisme. En pratique donc, la limitativité du budget ne contraint qu'imparfaitement la gestion mais dégrade le processus standard de tenue des comptes.

L'impact des décisions de gestion n'apparaît pas toujours en lecture directe dans les états en droits constatés : les engagements pris pour un exercice, dont le dénouement financier n'est pas intervenu à la clôture, sont retranscrits, en application des principes et règles de comptabilité générale soit en charges ou immobilisations à payer, soit en provisions pour charges ou, le cas échéant, en engagements hors bilan. Le cadre budgétaire et comptable actuel conduit donc à ce que des éléments qui contraignent les gestions budgétaires ultérieures (décaissements futurs résultant d'engagements irrévocables pris sur les exercices passés) ne soient pas immédiatement lisibles et ne soient pas autorisés.

Aujourd'hui, les états de la comptabilité générale ne sont pas toujours ou pas suffisamment utilisés pour effectuer le pilotage de la trésorerie. Le suivi des décaissements - consommation des crédits de paiement (CP) - et des encaissements - enregistrement des recettes budgétaires - introduit par le projet de décret permettra une appréhension claire et distincte de la trésorerie résultant, d'une part, des opérations budgétaires et, d'autre part, des opérations de trésorerie « non budgétaires ».

II. Définitions et articulation des comptabilités budgétaire et générale

Le projet de décret prévoit la mise en place d'une comptabilité budgétaire distincte de la comptabilité générale pour les personnes morales de droit public relevant de la catégorie des administrations publiques (APU) au sens du Règlement (CE) du 25 juin 1996, sauf exceptions, et, sous réserve des dispositions de leurs statuts, les organismes non APU.

1. DÉFINITIONS ET PRINCIPES GÉNÉRAUX

La comptabilité générale et la comptabilité budgétaire poursuivent des objectifs distincts mais leur lecture conjointe permet des éclairages complémentaires sur la situation budgétaire et financière des organismes.

La comptabilité générale fournit une image fidèle du résultat et de la situation financière et patrimoniale d'un organisme en application du principe de constatation des droits et obligations. Il s'agit d'un système d'organisation de l'information financière tenue en partie double et permettant de saisir, classer et enregistrer au jour le jour les événements affectant la situation financière et patrimoniale de l'entité.

Elle repose, d'une part, sur un compte de résultat retraçant les conséquences financières de l'activité courante de l'organisme sur un seul exercice. La mise en relation entre charges et produits de l'exercice permet de dégager le résultat patrimonial (ou résultat comptable³⁶) de l'exercice qui traduit l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'entité résultant de sa seule activité courante, hors investissement.

D'autre part, la comptabilité générale retrace, au moyen du bilan, la situation financière et patrimoniale de l'organisme à une date donnée résultant de l'activité de tous les exercices antérieurs.

La comptabilité budgétaire retrace l'autorisation budgétaire et rend compte de son exécution, en enregistrant l'ouverture puis la consommation des autorisations d'engager, de payer et des autorisations d'emplois, ainsi que les recettes autorisées.

En dépense, elle décrit la mise en place des crédits et retrace leur consommation qui se fait en deux étapes :

- la comptabilité des engagements enregistre la consommation des autorisations d'engagement (AE) par la souscription d'engagements auprès d'un tiers pour un montant ferme ;

³⁶ Le terme de « comptable » pouvant désormais renvoyer à la fois à la comptabilité générale et à la comptabilité budgétaire, on emploiera le terme de « résultat patrimonial » afin d'éviter toute ambiguïté. Il permet notamment de traduire le fait que la totalité du résultat d'un organisme public est intégrée à son patrimoine, à la différence d'une entité privée qui peut en distribuer une partie.

- la comptabilité des décaissements décrit la consommation des crédits de paiement (CP) en retraçant l'exécution des dépenses budgétaires au moment où elles sont payées.

La différence, à l'issue d'un exercice budgétaire, entre les AE consommées et les CP consommés est constitutive des restes à payer. Ils représentent les engagements contractés qui devront être couverts par des CP à ouvrir sur les budgets futurs.

En recette, la comptabilité des encaissements retrace l'exécution des recettes au moment où elles sont encaissées.

La comptabilité des encaissements et décaissements permet de dégager, sur le même exercice, le solde d'exécution budgétaire qui traduit le niveau de couverture des dépenses payées sur l'exercice par les recettes encaissées sur celui-ci.

La comptabilité des emplois retrace le plafond des emplois autorisés et sa consommation, en identifiant en son sein les emplois accordés en loi de finances.

Les comptabilités budgétaire et générale reposent sur des fondements différents : pour l'une, outre les emplois, une double exécution des dépenses en engagement et en décaissement et un principe de caisse ; pour l'autre, une double présentation en bilan et compte de résultat et un principe de constatation des droits et obligations. Elles s'appuient sur des données identiques résultant de la même réalité qu'elles organisent dans des cadres distincts. C'est pourquoi, elles doivent demeurer cohérentes. Cette cohérence se traduit par des éléments différents mais complémentaires et articulés, chacune des comptabilités apportant son propre éclairage sur une même situation.

2. ARTICULATION DES COMPTABILITÉS BUDGÉTAIRE ET GÉNÉRALE

1. APPORTS DE LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

L'**introduction de la comptabilité budgétaire** a pour objectif d'une part, d'améliorer les instruments que sont les cadres budgétaire et comptable en vue de les rendre mieux adaptés chacun à leur fonction respective, dans le but d'améliorer le pilotage des organismes et des finances publiques et d'autre part, d'harmoniser les cadres budgétaires de l'État et des organismes publics nationaux. Ce dispositif tient compte de la pertinence éprouvée des cadres budgétaire et comptable introduits pour l'État par la LOLF, pour faciliter l'appréhension et l'évaluation de la mise en œuvre des politiques publiques, d'autant plus que la frontière entre les organismes APU et l'État peut être fluctuante pour des motifs d'efficacité ou d'efficience de la gestion sans impact sur le caractère public de l'action menée.

Alors que **la comptabilité générale appréhende de façon diversifiée les engagements ayant des conséquences sur les exercices ultérieurs** (charges ou immobilisations à payer, provisions, engagements hors bilan), la comptabilité budgétaire, à travers les AE, permet d'appréhender la réalité de l'ensemble des engagements et de prendre en compte leurs impacts dans les gestions budgétaires ultérieures, notamment grâce à l'analyse des restes à payer. La comptabilité des AE

permet de déterminer, à l'issue d'un exercice budgétaire et par rapprochement avec les paiements, les restes à payer. Les restes à payer permettent ainsi l'évaluation précise des paiements qui s'imputeront sur l'exécution des budgets futurs.

2. COHÉRENCE ENTRE COMPTABILITÉS BUDGÉTAIRE ET GÉNÉRALE

Impactent à la fois la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale :

- les dépenses effectivement décaissées sur l'exercice au cours duquel l'obligation a été constatée ;
- les recettes effectivement encaissées sur l'exercice au cours duquel le droit de l'organisme a été constaté.

La comptabilité budgétaire en encaissements/décaissements est articulée avec la comptabilité générale. En effet, cette dernière enregistre l'impact en trésorerie des opérations constatant les droits et obligations de l'organisme. Ainsi, si le dénouement financier d'une opération conduit, en comptabilité générale, à solder des comptes de tiers initialement mouvementés, il s'accompagne, en comptabilité budgétaire³⁷, de la consommation des CP sur l'enveloppe de dépenses par nature concernée ou de l'enregistrement d'une recette budgétaire.

La comptabilité des autorisations d'engagements a vocation à se retrouver dans la comptabilité générale en charges ou immobilisations à payer, en provisions pour charges ou en engagements hors bilan. Les engagements enregistrés en comptabilité budgétaire, dans la mesure où ils ne répondent pas aux critères de comptabilisation des charges ou immobilisations à payer ni à ceux des provisions pour charges, auront aussi vocation à être inscrits en engagements donnés dans l'annexe des comptes annuels.

3. POINTS D'ARTICULATION ENTRE COMPTABILITÉS BUDGÉTAIRE ET GÉNÉRALE

Sont énoncés ci-après les différences entre les comptabilités budgétaire et générale qui devront, à terme, faire l'objet de travaux de réconciliation (sous la forme d'un tableau de passage du type de celui présenté ci-dessous).

Les charges à payer et provisions pour risques et charges impactent le résultat patrimonial de l'exercice au cours duquel elles sont constatées mais n'impactent le solde budgétaire que sur les exercices ultérieurs. Dans l'éventualité où des charges certaines sont constatées en fin d'exercice mais décaissées seulement en début d'exercice suivant, elles généreront également un écart.

Les produits constatés sur un exercice mais non encore recouverts à la clôture constituent également un facteur d'écart entre résultat patrimonial et solde d'exécution budgétaire.

³⁷ En dehors des cas où il s'agit d'une opération de trésorerie par définition non intégrée au budget mais retracée dans le tableau d'équilibre financier (cf. IV).

Si les dépenses effectivement payées sur l'exercice au cours duquel l'obligation a été constatée impactent également la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, elles seront néanmoins sources d'écart entre le solde d'exécution budgétaire et le résultat patrimonial, dans la mesure où l'impact en comptabilité générale se situera au bilan en ce qui concerne les dépenses d'investissement.

De même, si les recettes effectivement encaissées sur l'exercice au cours duquel le droit de l'organisme a été constaté impactent également la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, elles seront néanmoins sources d'écart entre le solde d'exécution budgétaire et le résultat patrimonial, dans la mesure où l'impact en comptabilité générale se situera au bilan en ce qui concerne les ressources d'investissement.

Circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux

Le tableau ci-dessous (proposé en annexe) permet d'identifier la nature des éléments permettant de procéder à la réconciliation entre solde d'exécution budgétaire et résultat patrimonial.

RESULTAT PATRIMONIAL	SENS
Opérations comptables non budgétaires	
<i>Opérations d'inventaire : dotations de l'exercice</i>	
Charges à payer (y c. les intérêts courus non échus)	+
Produits à recevoir (y c. les intérêts courus non échus)	-
Charges constatées d'avance	-
Produits constatés d'avance	+
Provisions pour risques et charges	+
Amortissements et dépréciations sur immo, stocks et créances	+
<i>Opérations d'inventaire : reprises de l'exercice (idem ci-dessus, en sens inverse)</i>	
Contre-passation des charges à payer N-1 (y c. les intérêts courus non échus)	-
Contre-passation des produits à recevoir N-1 (y c. les intérêts courus non échus)	+
Contre-passation des charges constatées d'avance N-1	+
Contre-passation des produits constatés d'avance N-1	-
Reprises sur provisions pour risques et charges	-
Reprises sur dépréciations sur immo, stocks et créances	-
Autres opérations comptables non budgétaires	
Variation de stocks	+/-
Production immobilisée	-
Quote-part de subventions et autres financements repris au résultat	-
Valeur comptable des éléments d'actif cédés	+
Admissions en non valeur et remises gracieuses de créances	+
Opérations budgétaires et comptables bilancielle (i.e. sans impact au résultat patrimonial)	
Acquisition d'immobilisations	-
Avances versées sur commandes et pénalités	-
Avances et acomptes versés sur rémunérations	-
<i>Autres dépenses inscrites à des postes de bilan</i>	-
Avances et acomptes reçus	+
<i>Autres recettes inscrites à des postes de bilan</i>	+
Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait générateur	
Restes à recouvrer sur produits de l'exercice	-
Recouvrements sur produits des exercices antérieurs	+
Mandats (sur compte de charges) pris en charge sur l'exercice mais non soldés à la clôture	+
Paiement sur l'exercice de mandats (sur compte de charges) pris en charge en N-1	-
SOLDE BUDGETAIRE	

4. ÉCLAIRAGES DE LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE SUR LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

Certains éléments de comptabilité générale ne se retrouvent pas dans la comptabilité budgétaire et permettent donc des éclairages complémentaires utiles à l'exercice de budgétisation.

A la clôture d'un exercice, les charges et immobilisations à payer représentent une partie des restes à payer (ceux pour lesquels le service fait a été constaté) dont le dénouement financier est susceptible d'intervenir sur l'exercice suivant. Les provisions pour charges font théoriquement également partie des restes à payer (sauf dans le cas de dépenses sans engagement préalable, auquel cas leur prise en compte sera d'autant plus utile pour éclairer la prévision des exercices budgétaires futurs) mais susceptibles de dénouements financiers plus éloignés dans le temps. La prise en compte des échéances des provisions pour charges pourra ainsi utilement enrichir la préparation des échéanciers de CP nécessaires en comptabilité budgétaire.

Par ailleurs, les provisions pour risques sont également utiles à l'exercice de budgétisation dans la mesure où il s'agit généralement d'événements pouvant avoir un impact futur en trésorerie qui ne sont, dans un premier temps, constatés qu'en comptabilité générale.

En outre, l'état des immobilisations doit être considéré au vu des éléments de comptabilité générale (amortissements et dépréciations) afin d'envisager les besoins de renouvellement ou de travaux ultérieurs impactant les dépenses de budgets futurs.

Enfin, les produits et autres ressources constatés en comptabilité générale mais non encore encaissés apportent une visibilité sur les recettes futures.

Il existe donc de réelles synergies entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale. La mobilisation d'éléments de comptabilité budgétaire contribue à l'amélioration de la comptabilité générale (exemple : utilisation des engagements pour la valorisation des éléments hors bilan). A l'inverse, la budgétisation et l'exécution doivent prendre en compte certains enjeux financiers de l'organisme qui ressortent de la comptabilité générale (exemples : surveillance de l'évolution des charges à payer, du recouvrement des créances ...) pour la construction du budget et le suivi de l'exécution.

III. Les nouvelles règles de comptabilité budgétaire

Le budget est un acte politique, juridique et de gestion qui est aussi caractérisé par la permanence de sa définition, du RGCP (1962) au projet de décret sur la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), à travers ses composantes d'« autorisation » et de « prévision » : le budget est l'ensemble des documents par lesquels sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses. Ces dispositions impliquent que le budget soit établi et adopté avant que ne débute son exécution.

1. EN DÉPENSES

Pour l'ensemble des dépenses, les crédits sont inscrits au budget sous la forme d'**enveloppes** : personnel, fonctionnement, investissement et le cas échéant intervention.

L'enveloppe est limitative, elle définit pour l'exercice et par nature de dépenses, le plafond des AE et des CP, toute modification (augmentation ou diminution) ultérieure devant faire l'objet d'un budget rectificatif voté par l'organe délibérant.

A- LES AUTORISATIONS D'ENGAGEMENT (AE)

Les AE constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées sur l'exercice. Les AE ouvertes dans le cadre du budget sont annuelles. Elles peuvent en revanche induire une exécution en CP des dépenses afférentes sur les exercices ultérieurs.

(1) Le suivi des AE autorise une approche budgétaire pluriannuelle et exhaustive

La soutenabilité budgétaire à court ou moyen terme repose sur une programmation des AE telle qu'elle conduit à des échéanciers de paiements prévisionnels compatibles avec l'encadrement des paiements par le budget, non seulement au titre de l'exercice en cours mais également au titre des exercices suivants.

Si le budget est annuel, les décisions de gestion peuvent avoir des conséquences financières sur plusieurs exercices (investissement, projets, plan pluriannuel). L'AE permet d'encadrer les décisions quel que soit l'horizon de leur impact sur les décaissements. Ainsi, les AE peuvent avoir une portée pluriannuelle en raison du décalage sur les exercices suivants de l'ouverture et de la consommation des CP nécessaires à leur dénouement financier. Mais elles restent inscrites dans le principe d'annualité : les AE ont vocation à être consommées sur l'exercice pour lequel elles ont été autorisées, les autorisations non consommées en fin d'exercice n'étant reportables que sous conditions.

De plus, l'AE permet d'autoriser l'engagement d'une dépense, tout en adaptant le financement à son échéancier en CP, ce qui évite la constitution, de manière anticipée, de disponibilités superflues.

Ainsi, les AE de l'exercice non couvertes dans leur intégralité par des CP sur le même exercice seront associées à un échéancier des CP précisant les modalités de couverture sur les budgets suivants des restes à payer.

L'actuel tableau des opérations pluriannuelles (tableau 6 présenté dans la 2ème partie de la circulaire) permet de faire le lien entre le dénouement futur en CP des AE consommées et les recettes qui en permettront le financement sur les budgets ultérieurs. Au-delà des financements en provenance de l'État qui peuvent être prévus sur la base des montants exprimés en « AE État », les organismes devront donc s'attacher à assurer la soutenabilité budgétaire de leurs décisions de gestion pluriannuelles par d'autres moyens de financements.

(2) Les règles régissant la consommation des AE

Les AE encadrent les engagements que les organismes sont autorisés à contracter auprès de tiers. L'engagement est défini comme « l'acte juridique par lequel une personne morale crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une dépense. »

La comptabilité des engagements retrace l'ouverture des AE prévues au budget et leur consommation lors de l'engagement, par exemple la signature d'un bon de commande ou d'une convention. Ce sont en effet les engagements qui, sauf exception, consomment les AE ; ils matérialisent la naissance de l'obligation, de laquelle il résultera une dépense. L'enregistrement en comptabilité budgétaire des engagements ne présente d'intérêt que si on peut en déterminer de manière certaine le montant, le tiers concerné et la durée. Pour encadrer de manière effective la gestion et connaître de manière fiable les dépenses futures, le montant consommé en AE correspond au montant total de l'engagement ferme pris envers le tiers, y compris pour la part qui pourra donner lieu à un décaissement sur un exercice ultérieur.

Dans trois cas, l'engagement n'a pas les caractéristiques budgétaires nécessaires pour consommer l'AE :

- le montant de la dépense ne peut être déterminé de façon certaine avant la facturation (exemple : abonnements et consommation de fluides) ;

- la période pendant laquelle la dépense est due est indéterminée (exemple : dépenses de personnel) ;

- le nombre des actes de dépenses qu'il faudrait gérer est disproportionné par rapport aux enjeux financiers (exemple : frais de missions et de déplacements).

Dans ces trois cas, les AE sont consommées pour le même montant que les CP.

Les AE sont consommées par la souscription des engagements à hauteur du montant ferme pour lequel l'organisme s'engage auprès d'un tiers.

Les dépenses qui ne font pas l'objet d'un engagement préalable à la liquidation ou à l'ordonnancement donnent lieu à consommation des AE à due concurrence de la consommation des CP correspondants.

Seul le retrait d'un engagement de l'année en cours rend les AE correspondantes disponibles. Toutefois, le retrait d'un engagement d'une année antérieure peut rendre les AE correspondantes disponibles dans des conditions fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

(3) Le fait générateur du rattachement à l'exercice des engagements

(a) Le principe général de la détermination du fait générateur des engagements

Les faits générateurs des engagements se matérialisent par l'émission d'actes qui engagent définitivement l'organisme vis-à-vis d'un tiers pour un montant déterminé. Il peut s'agir de la signature d'un contrat ou d'une convention ou encore de la constatation de l'ouverture de droits à des bénéficiaires identifiés ou enfin de décisions unilatérales discrétionnaires.

Le montant de l'engagement doit correspondre aux montants des décaissements qui seront la conséquence de l'exécution de l'engagement. En général, il s'agit d'un montant prévu par le contrat ou la convention qui engage l'organisme de manière ferme, c'est-à-dire sans qu'il dispose d'une possibilité de ne pas effectuer les versements dès lors que le tiers aura rempli les conditions posées par le contrat, la convention ou les actes les instituant.

(b) Application du principe général

Pour les marchés publics, le fait générateur et le montant à engager dépendent du type de marché. En principe, le fait générateur est la notification du marché et le montant de l'engagement est celui que l'organisme devra payer de façon certaine (si le service est fait dans les conditions figurant au marché), y compris, le cas échéant, une indemnité d'attente ou de dédit.

Pour les marchés à bon de commande sans montant minimum, l'acte qui engage l'organisme est l'émission du bon de commande ; c'est donc ce dernier qui est le fait générateur du rattachement de l'engagement à l'exercice. Le montant de l'engagement correspond au(x) bon(s) émis.

Pour les dépenses d'intervention, les faits générateurs sont différents selon qu'il s'agit de droits à prestation ouverts à des bénéficiaires en vertu de régimes légaux ou réglementaires, ou de décisions à caractère discrétionnaire donnant lieu à décision attributive de subvention (acte unilatéral, convention).

Dans le premier cas, le fait générateur de l'engagement est la constatation par l'organisme de l'ouverture des droits au bénéficiaire. Le montant de l'engagement est

soit le montant annuel à payer si le dispositif est de durée indéterminée, soit le montant de l'aide si le dispositif est de durée déterminée, même pluriannuel.

Dans le deuxième cas, le fait générateur est la décision attributive par l'organisme, même dans le cas où le versement est conditionné à la réalisation de certaines obligations par le bénéficiaire. Le montant de l'engagement est celui de l'aide discrétionnaire accordée.

B- LES CRÉDITS DE PAIEMENT (CP)

Ils constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés et leur consommation retrace les décaissements liés à l'exécution budgétaire (hors opérations de trésorerie, cf. IV. 1. ci-après).

La consommation des CP est enregistrée en comptabilité budgétaire au moment où l'agent comptable paie une dépense. Les CP permettent de retracer les paiements associés aux engagements qui ont fait l'objet d'un service fait (livraison, achèvement d'une prestation ou de travaux) et/ou d'une facturation (dans le cas d'avances versées, le service n'est pas fait). Dans le cas d'un engagement s'exécutant sur plusieurs exercices, la consommation des CP est échelonnée sur plusieurs exercices budgétaires.

Exemple de budgétisation et de consommation des AE et CP

	Année 1		Année 2		Année 3	
	AE	CP	AE	CP	AE	CP
AE=CP	100	100				
AE≠CP	110	55	55			
AE≠CP	300	100	100		100	
Total	510	255	155		100	

Les dépenses se traduisent par des engagements et des paiements (décaissements).

Toutefois, tous les décaissements ne constituent pas des dépenses budgétaires (opérations de trésorerie, telles que définies en IV. 1.).

Les CP sont consommés par les décaissements budgétaires de l'exercice n, quel que soit l'exercice au cours duquel la dépense a été engagée et le service fait.

Les charges à payer de n décaissées en n+1 consomment les CP du budget n+1.

Les charges à payer de n constituent des décaissements en n+1 et consomment donc les crédits budgétaires de n+1.

Elles ne contribuent donc pas à la formation du solde d'exécution budgétaire de n mais seront intégrées au solde budgétaire de n+1 lors de leur décaissement effectif. Ainsi les CP ouverts en n+1 seront consommés par les charges et acquisitions d'immobilisations de l'exercice n+1 et par les charges et immobilisations à payer constatées en n et effectivement décaissées en n+1.

C- LES REPORTS ET LA FONGIBILITÉ ASYMÉTRIQUE

(1) Les reports d'AE et de CP

Les AE sont des autorisations annuelles d'engager, les AE ouvertes au titre d'une année ne créent aucun droit à engagement au titre des années suivantes. La part d'AE non utilisée n'est donc plus valable à l'issue de l'année, sauf report possible mais non automatique.

Pour tous les montants non consommés, tant les AE que les CP, les demandes de reports doivent préalablement recueillir l'avis du contrôleur de l'organisme, puis faire l'objet d'une explication détaillée, justifiant la non consommation des crédits, auprès de l'organe délibérant qui jugera de la recevabilité de ces éléments avant d'autoriser ou non ces reports.

En revanche, pour les CP disponibles en fin d'exercice, liés à des dépenses dont le service fait est certifié à la clôture, la seule condition de report est la décision de l'organe délibérant les entérinant.

(2) La fongibilité asymétrique

Le projet de décret énonce que la règle de la fongibilité asymétrique, prévue pour l'État, s'applique également aux organismes visés. Ainsi, l'organe délibérant peut autoriser l'ordonnateur à utiliser les crédits de personnel pour abonder les autres enveloppes. Les conditions sont non seulement le respect d'un plafond préalablement défini à chaque exercice, mais encore l'avis du contrôleur de l'organisme. De plus, les modifications doivent faire l'objet d'une présentation à l'occasion de la plus prochaine réunion de l'organe délibérant.

2. EN RECETTES

Les recettes correspondent aux encaissements de l'exercice et se traduisent par des flux entrants. Leur montant prévu au budget a un caractère évaluatif, sous réserve, le cas échéant, des plafonds votés en loi de finances. Parmi celles-ci, figurent :

- la subvention pour charges de service public versée aux opérateurs ;
- les autres financements de l'État, dont les dotations en fonds propres ;
- la fiscalité affectée ;
- les autres subventions publiques, dont celles versées par les collectivités locales ;
- les ressources propres ;
- les fonds privés, dont le mécénat.

Les recettes se traduisent par des flux financiers entrants.

Toutefois, tous les flux financiers ne constituent pas des recettes budgétaires (opérations de trésorerie, telles que définies en IV. 1.).

Sont constitutifs de recettes, les encaissements budgétaires de l'exercice n quel que soit l'exercice au cours duquel le fait générateur de la recette a été constaté.

Les produits à recevoir de n encaissés en n+1 sont inscrits dans les recettes du budget n+1.

Les produits à recevoir en n+1 ne constituent pas des encaissements en n et seront inscrits dans les recettes de n+1.

Ils ne contribuent donc pas à la formation du solde d'exécution budgétaire de n mais seront intégrés au solde budgétaire de n+1 lors de leur encaissement effectif. Ainsi les recettes prévues au budget de n+1 intégreront les produits à recevoir constatés en n encaissés en n+1 mais excluront les produits à recevoir constatés en n+1.

3. EN EMPLOIS

S'agissant de la maîtrise des dépenses de personnel, un plafond d'autorisation de l'ensemble des emplois de l'organisme est introduit dans le projet de décret. Il s'applique notamment aux organismes non opérateurs et inclut les emplois « hors plafond » (de lois de finances) des opérateurs.

IV. Les nouveaux états budgétaires

Les organismes relevant du champ d'application du projet de décret présenteront pour approbation leur budget à l'organe délibérant dans les formes prévues ci-dessous, à compter du budget 2016 et pour information à compter du budget 2013.

Ce nouveau format de budget maintient les états actuels de comptabilité générale, à savoir le compte de résultat prévisionnel et l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale (ou tableau de financement prévisionnel) qui restent identiques aux tableaux présentés actuellement. Il intègre par ailleurs deux nouveaux tableaux, supports de l'autorisation budgétaire en dépenses et en recettes.

1. LA NOUVELLE PRÉSENTATION DU BUDGET

Cette nouvelle présentation comprend :

- ✓ **Les autorisations budgétaires** constituées des autorisations d'emplois, des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des prévisions de recettes de l'exercice ainsi que du solde budgétaire en résultant ;
- ✓ **Un tableau présentant l'équilibre financier** résultant d'une part du solde budgétaire issu des autorisations précédentes, d'autre part des opérations de trésorerie ;
- ✓ **Un compte de résultat prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés.** Ces prévisions sont présentées conformément aux normes établies pour la comptabilité générale.

Les crédits en AE et CP inscrits au budget doivent être présentés sous la forme de trois ou quatre enveloppes, regroupant les dépenses de personnel, celles de fonctionnement et d'intervention (ces dernières pouvant faire l'objet d'une enveloppe distincte) et les dépenses d'investissement.

Ces enveloppes sont constituées d'AE et de CP et sont limitatives :

- ✓ Les AE constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées pendant l'exercice, les paiements afférents pouvant intervenir les années ultérieures.
- ✓ Les CP constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées pendant l'exercice.

La notion d'opération budgétaire ne couvre pas tous les encaissements et tous les décaissements ; il est opéré une distinction entre les opérations budgétaires et les **opérations de trésorerie** qui sont définies exhaustivement comme :

- 1° Le mouvement des disponibilités de l'organisme ;
- 2° L'escompte et l'encaissement des effets de toute nature émis au profit de l'organisme ;
- 3° La gestion des fonds au nom et pour le compte de tiers ;
- 4° L'émission, la conversion, la gestion et le remboursement des emprunts et autres dettes de l'organisme.

Cette définition intègre notamment les opérations sur emprunts en les excluant du calcul du solde budgétaire, alors qu'elles étaient auparavant intégrées aux dépenses et recettes budgétaires.

2. LA PRÉSENTATION DES NOUVEAUX TABLEAUX BUDGÉTAIRES

En complément des documents indiqués dans la circulaire pour 2013, sont donc présentés à l'organe délibérant, **pour information s'agissant des budgets 2013 à 2015** et pour délibération pour le budget 2016, les tableaux suivants : le tableau I présente les autorisations et le solde budgétaires et le tableau II explicite les conditions de l'équilibre financier.

A- LE TABLEAU DES AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES EN AE ET CP, PRÉVISIONS DE RECETTES ET DU SOLDE BUDGÉTAIRE (TABLEAU I)

— Autorisations budgétaires en AE et CP, prévisions de recettes et solde budgétaire

Dépenses			Recettes	
	Montants		Montants	
	AE	CP		
Enveloppes hors projets de recherche				Recettes globalisées
Personnel				Subvention pour charges de service public
dont contributions employeur au CAS Pension				Autres financements de l'Etat
				Fiscalité affectée
				Autres financements publics
Fonctionnement				Ressources propres
Intervention				Recettes fléchées
				Financements de l'Etat fléchés
				Autres financements publics fléchés
Investissement				Mécénats fléchés
				Autres recettes fléchées
Enveloppes projets de recherche				
TOTAL DES DÉPENSES	A	B	C	TOTAL DES RECETTES
Solde budgétaire (excédent)		D1	D2	Solde budgétaire (déficit)

Le solde budgétaire traduit, en prévision, l'écart entre les CP ouverts au budget et les prévisions de recettes, et en exécution, l'écart entre les consommations de CP et les recettes encaissées.

- Les recettes, dont le montant est évaluatif, distinguent :
 - celles qui sont globalisées : la subvention pour charges de service public versée aux opérateurs, les subventions de fonctionnement de l'État versées aux organismes non opérateurs, la fiscalité affectée, les autres subventions publiques et dotations de l'État sans destination spécifique et les ressources propres ;
 - de celles qui sont fléchées, c'est-à-dire qui ont une destination prédéterminée : les dotations ou compléments de dotations de l'État fléchés sur un investissement, les autres ressources ayant une destination spécifiée (certaines subventions publiques, fonds privés, notamment le mécénat et autres recettes fléchées).

La présentation et la construction du budget devra tenir compte de ces **recettes dites « fléchées »** : celles-ci sont associées à des opérations et des natures de dépense bien identifiées : elles permettent l'ouverture au budget d'AE et de CP qui ne peuvent faire l'objet d'aucune autre destination.

Ces **recettes « fléchées »** constituent les ressources encaissées par l'organisme dont l'utilisation est prédéterminée ; elles sont destinées à la réalisation d'opérations ou au financement de certaines natures de dépense bien identifiées auxquelles sont liées des AE et des CP, elles ne peuvent faire l'objet d'aucune autre utilisation.

Ces opérations « fléchées » correspondent principalement à des investissements ou à des opérations spécifiques (mécénats, ...), pluriannuelles le cas échéant, dont les AE et les CP peuvent être ouverts après encaissement en une seule fois et doivent couvrir la durée de ces projets. Il convient en conséquence de reporter les montants d'AE et de CP correspondants non consommés

En particulier, le solde des recettes encaissées correspondant au financement de ces projets sur les exercices suivants vient abonder la trésorerie liée aux recettes fléchées figurant dans le tableau d'équilibre financier. Il sera consommé sur la durée des projets en prélevant sur cette même trésorerie.

Ces opérations « fléchées » peuvent aussi concerner le financement d'autres natures de dépenses, comme le personnel, le fonctionnement ou l'intervention, le cas échéant pluriannuelle, hors opérations pour comptes de tiers suivies par ailleurs dans un état dédié. La liste de ces opérations éligibles au fléchage dépend de l'activité de l'organisme et doit faire l'objet d'une présentation aux tutelles au moment de la préparation du budget.

La subvention pour charges de service public, dédiée principalement au financement du fonctionnement et du personnel de l'organisme, n'est pas une recette fléchée.

- Les crédits inscrits pour les autorisations de dépenses accordent les AE et les CP de l'exercice et sont regroupés au sein de trois (ou quatre) enveloppes de crédits :
 - les **dépenses de personnel** : rémunérations, cotisations et contributions sociales, prestations sociales et allocations diverses, qui sont présentées, votées et consommées avec des **montants identiques d'AE et de CP (AE=CP)** ;
 - les dépenses de fonctionnement et d'intervention (ces dernières peuvent faire l'objet d'une enveloppe distincte et, lorsqu'elles sont pluriannuelles, d'une présentation en AE/CP semblable à celle du tableau 6) ;
 - les dépenses d'investissement, dont la synthèse provient de la reprise des données du tableau 6, tableaux des opérations pluriannuelles (présenté dans la 2^{ème} partie de la présente circulaire pour 2013), sont complétées des données relatives aux investissements qui s'effectuent dans l'année.

Le solde budgétaire, positif (excédent) ou négatif (déficit), n'intègre pas les opérations de trésorerie, par définition « non budgétaires », recensées dans le tableau d'équilibre financier.

B- LE TABLEAU D'ÉQUILIBRE FINANCIER (TABLEAU II)

Le tableau d'équilibre financier retrace :

- les moyens de couverture d'un solde budgétaire déficitaire par l'excédent résultant des opérations de trésorerie ;
- ou les moyens d'utilisation d'un solde budgétaire excédentaire.

Sont donc exclusivement retracés dans ce tableau :

- le solde résultant du tableau précédent (solde budgétaire) ;
- les opérations définies en IV. 1. en tant qu'opérations de trésorerie (et donc « non budgétaires », i.e. exclues du tableau I).

Cet état permet d'appréhender l'ensemble des enjeux de financement, que ce soit par prélèvement (ou abondement) sur les disponibilités, recours à l'emprunt (ou remboursement) ou à des lignes de trésorerie, par exemple.

Ce tableau est présenté obligatoirement à l'équilibre. Cela implique que les éléments résultant du solde budgétaire du tableau I, d'une part, et des opérations de trésorerie, d'autre part, doivent s'équilibrer.

Circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux

Équilibre financier

Besoins (utilisation des financements)		Financements (couverture des besoins)	
Solde budgétaire (déficit)	D2	D1	Solde budgétaire (excédent)
Excédent sur l'exercice de recettes budgétaires fléchées	(a)	(a)	Excédent sur l'exercice de dépenses budgétaires sur recettes fléchées
Remboursements d'emprunts	(b)	(b)	Nouveaux emprunts
Opérations au nom et pour le compte de tiers (décaissements de l'exercice)	(c)	(c)	Opérations au nom et pour le compte de tiers (encaissements de l'exercice)
Sous-total (1)			Sous-total (2)
Abondement de la trésorerie disponible (2-1)	(d)	(d)	Prélèvement sur la trésorerie disponible (1-2)
TOTAL DES BESOINS			TOTAL DES FINANCEMENTS

Le total des lignes (a+b+c+d) est égal à la différence entre la trésorerie à la clôture de l'exercice 2013 et la trésorerie à l'ouverture du même exercice.

Il comprend, d'un côté les besoins de financement, de l'autre les financements. Un déficit budgétaire, ou un remboursement d'emprunt, ou de ligne de trésorerie, sont constitutifs de besoins de financement. Un excédent budgétaire, ou l'encaissement d'un emprunt, ou d'une ligne de trésorerie, permettent le financement des besoins. Les besoins sont les moyens d'utilisation des financements et, réciproquement, les financements sont les moyens de couvrir les besoins.

Pour la construction de ce tableau II, le solde budgétaire de l'exercice (déficit ou excédent reporté du tableau I), est le point de départ constitutif des « besoins » et des « financements ». En effet, il convient d'inscrire dans ce tableau :

- les différences entre encaissements et décaissements budgétaires sur l'exercice liées aux opérations sur recettes fléchées : pour chacune d'elles (retracées par ailleurs dans un tableau de suivi dédié et présenté pour information de l'organe délibérant, cf. proposition de tableau III en annexe), un excédent des encaissements par rapport aux décaissements sur l'exercice aura contribué à l'augmentation du solde d'exécution budgétaire sans pour autant être disponible pour l'organisme puisque « fléché », il sera identifié en « besoins », ou utilisation (future) de l'excédent. A contrario, un excédent sur l'exercice des décaissements par rapport aux encaissements sera présenté en « financements » ;
- les montants relatifs aux opérations sur emprunts et lignes de trésorerie : le décaissement des remboursements figurera en « besoins » et l'encaissement des nouveaux emprunts et lignes de trésorerie en « financements » ;
- les montants relatifs aux opérations gérées au nom et pour le compte de tiers (et donc exclus de l'autorisation budgétaire du tableau I) : les décaissements pour compte de tiers seront inscrits en « besoins » et les encaissements en « financements », les informations relatives aux opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, synthétisées dans le tableau IV, proviennent du tableau 9 bis (présenté dans la 2^{ème} partie de la circulaire) ;
- la différence entre le solde d'exécution budgétaire et les opérations précédemment identifiées permet d'équilibrer les « besoins » et les « financements » et représente l'abondement ou le prélèvement sur la trésorerie disponible, c'est-à-dire non gagée, de l'organisme.

V. Le document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel

A compter du budget prévisionnel de l'exercice 2013 et pour chaque organisme, il est établi un document prévisionnel de gestion (DPG) des emplois et des crédits de personnel, qui décrit :

1) Les prévisions d'entrée et de sortie, dans le courant de l'année, d'une part des personnels rémunérés par l'organisme, d'autre part des personnels en fonction au sein de ce dernier sans être rémunérés par lui ;

2) Les prévisions de consommation, dans le courant de l'année, du plafond d'autorisation d'emplois ;

3) Les prévisions de dépenses de personnel.

Le DPG des emplois et des crédits de personnel est établi par l'ordonnateur et soumis pour avis au contrôleur de l'organisme avant l'envoi du projet de budget initial aux membres de l'organe délibérant.

Ce document fait l'objet d'actualisations, également soumises à l'avis du contrôleur. Il est transmis au contrôleur de l'organisme et aux tutelles technique et financière au moins trois fois dans l'année : à l'appui du projet de budget (dernier trimestre n-1), en mai de l'année n et à l'appui du compte financier (début n+1).

Ces DPG sont destinés à aider les organismes à mieux piloter leurs effectifs et leurs dépenses de personnel. Ils traduisent la répartition infra-annuelle des emplois rémunérés par l'organisme.

Les DPG sont composés de deux volets : un DPG synthétique sur lequel porte l'obligation de transmission, et un DPG détaillé tenu à disposition des tutelles et de l'autorité chargée du contrôle. Le DPG synthétique correspond aux tableaux figurant en annexe.

Le DPG détaillé est propre à chaque organisme, en fonction de ses problématiques. Il pourra notamment s'inspirer du tableau 2 des emplois annexé à la présente circulaire. Sa maquette peut être définie en début de gestion en lien avec les tutelles et/ou l'autorité chargée du contrôle. Celle-ci pourra le cas échéant mettre en place avec l'organisme un protocole de gestion annuel permettant d'identifier à l'avance les informations souhaitées.

L'autorité chargée du contrôle et les tutelles peuvent notamment demander la communication du DPG détaillé quand l'analyse du DPG synthétique fait craindre un dérapage des dépenses de personnel ou un non-respect du plafond d'emplois.

Dès réception des DPG synthétiques, l'autorité chargée du contrôle procède à son analyse pour laquelle il demande le cas échéant le DPG détaillé. Il rend un avis sur la soutenabilité des dépenses de personnel de l'organisme et le respect de ses

autorisations d'emplois. Cet avis est adressé au dirigeant de l'organisme ainsi qu'aux tutelles techniques et financières.

En cas d'avis défavorable ou avec réserves, l'organisme doit proposer et mettre en œuvre des mesures de redressement ou de nature à lever les réserves.

Les DPG ont été mis en œuvre dès 2011 pour les opérateurs de l'État. Les retours d'expérience ont permis de faire évoluer la maquette du DPG et d'en préciser le contenu.

Ces évolutions concernent principalement le tableau détaillant les facteurs d'évolution des dépenses de personnel. Elles ont pour but de faciliter sa mise en œuvre, notamment en le rapprochant des grilles utilisées par les organismes concernés par la CIASSP.

Ainsi, par exemple : - les organismes peuvent désormais présenter ces éléments avec ou sans charges sociales, en accord avec leur(s) tutelle(s) et l'autorité chargée du contrôle ;

- Les charges liées à la contribution employeurs au CAS Pensions sont isolées dans le socle et dans les facteurs d'évolution. En cas de difficulté, ces éléments peuvent également être complétés en fin de tableau.

Les modes d'emploi des différents tableaux ont également été complétés et mis à jour. Une attention particulière a été portée à la définition des notions liées aux mesures nouvelles (automatiques ou non, générales, catégorielles ou individuelle...).

VI. Élaboration des tableaux

1. CONSEILS POUR L'ÉLABORATION DES TABLEAUX

Pour le budget prévisionnel 2013, les organismes renseigneront les nouveaux tableaux budgétaires I et II (tableaux des autorisations et du solde budgétaires et d'équilibre financier) en s'appuyant notamment sur les tableaux 1, 3 et 5 prévus en 2ème partie de la présente circulaire.

Ainsi, pour le tableau I :

- le montant prévisionnel des CP intègrera les charges prévues au compte de résultat détaillé dans la mesure où elles figurent sur des comptes identifiant des charges décaissables ainsi que les dépenses d'investissement prévues au tableau de financement prévisionnel agrégé ;
- le montant prévisionnel des recettes intègrera les produits prévus au compte de résultat détaillé dans la mesure où ils figurent sur des comptes identifiant des produits encaissables ainsi que les ressources (hors CAF, dettes financières et contrepartie – par définition non encaissable – des biens éventuellement mis à disposition sur l'exercice) prévues au tableau de financement prévisionnel.

Ces montants devront être corrigés des décalages prévisionnels en trésorerie sur ces dépenses et recettes estimées en droits et obligations constatés.

Les plans de trésorerie existants seront notamment un appui utile.

Par ailleurs, l'élaboration de ces tableaux implique une analyse approfondie de l'exécution des exercices antérieurs afin d'anticiper et de formaliser les mouvements prévisibles sur l'exercice suivant. En effet, les éléments d'exécution passés aiguilleront la prévision budgétaire à construire, soit parce qu'ils induisent la conséquence en caisse des décisions prises antérieurement, soit parce qu'ils apportent des indications sur les décalages temporels entre constatation des droits et obligations et dénouement financier (connaissance des rythmes d'encaissement de certaines recettes, des charges à payer usuelles et récurrentes et autres rattachements de charges et produits à l'exercice à considérer strictement en caisse).

A partir du résultat dégagé par le compte de résultat prévisionnel soumis au vote de l'organe délibérant pour l'exercice 2013, le tableau de réconciliation entre résultat patrimonial et solde budgétaire figurant en II. 2. C. de la présente partie permettra de justifier les éléments d'écart entre le solde du compte de résultat soumis au vote et celui du tableau I - GBCP présenté parallèlement pour information. Il constituera ainsi une aide précieuse pour l'élaboration de ce tableau I.

L'évaluation des recettes nécessite de les recenser en distinguant notamment celles qui sont globalisées de celles qui sont fléchées en fonction de l'origine et de la destination des fonds.

Enfin, s'agissant des engagements, il est important, dans un premier temps, de bien identifier les opérations pluriannuelles générant des flux d'encaissements et de décaissements significatifs.

2. QUELQUES EXEMPLES CONCRETS

1) Un marché public d'investissement est conclu en n pour 500 et doit s'exécuter sur 3 ans.

Au 31/12/n, les travaux ont été réalisés pour une valeur de 300, dont 200 ont été payés. Cet état d'exécution donne lieu aux conséquences budgétaires et comptables décrites ci-dessous.

Comptabilité budgétaire		Comptabilité générale			Autres informations
AE consommées	500	Immobilisation	200	Actif	Écart de 200 – correspondant aux 200 payés ayant donc impacté le solde budgétaire mais non le résultat patrimonial puisqu'il s'agit d'investissement – entre solde budgétaire et résultat patrimonial (en « opération budgétaire et comptable bilancielle » sur le tableau de réconciliation)
CP consommés	200	Immobilisation à payer	100	Actif	
Restes à payer (et échéancier de CP en conséquence)	300	Engagement hors bilan	200	Hors bilan	

2) Un contrat d'entretien sur un bâtiment (fonctionnement) est conclu en n pour 200 et s'exécutera jusqu'à fin n+1.

Au 31/12/n, une partie de la prestation est exécutée, facturée et payée pour 50 ; le reste de la prestation sera réalisé en n+1 et une avance de 100 a été versée.

Comptabilité budgétaire		Comptabilité générale			Autres informations
AE consommées	200	Charges	50	Résultat	Écart de 100 – correspondant aux 150 payés ayant donc impacté le solde budgétaire moins les 50 de charges ayant effectivement impacté le résultat patrimonial – entre solde budgétaire et résultat patrimonial (en « opération budgétaire et comptable bilancielle » sur le tableau de réconciliation)
CP consommés	150	Avance versée	100	Actif	
Restes à payer (et échéancier de CP en conséquence)	50	Engagement hors bilan	50	Hors bilan	

3) Des redevances sont facturées annuellement aux usagers de l'organisme, à hauteur de 100 en n.

Le rythme d'encaissement sur les exercices passés conduit à estimer raisonnablement un recouvrement à hauteur de 70 % sur n et 30 % sur n+1.

Comptabilité budgétaire		Comptabilité générale			Autres informations
Recettes n	70	Produits	100	Résultat	Écart de 30 – correspondant aux restes à recouvrer des produits constatés sur l'exercice – entre solde budgétaire et résultat patrimonial (en « opération budgétaire et comptable avec différence de fait générateur » sur le tableau de réconciliation)
Recettes n+1	30				

4) Il est prévu que l'organisme soit bénéficiaire en n de fonds privés pour 100, alloués en vue de contribuer au financement d'un investissement. La dépense d'investissement, d'un montant de 200, sera intégralement engagée, réalisée et payée sur l'exercice n. En revanche, le tiers privé financeur a indiqué qu'il verserait sa contribution à parts égales sur n et n+1. La moitié de la dépense totale d'investissement est donc autofinancée et la moitié de la part financée par le tiers privé est pré financée par l'organisme.

Comptabilité budgétaire		Comptabilité générale			Autres informations
AE consommées	200	Immobilisation	200	Actif	Écart global de 150 – correspondant d'une part au décaissement de 200 en investissement qui n'impacte pas le résultat patrimonial et d'autre part à l'encaissement de 50 également hors résultat patrimonial – entre solde budgétaire et résultat patrimonial (en « opération budgétaire et comptable bilancielle » sur le tableau de réconciliation)
CP consommés	200	Financement d'actif (ou subvention d'investissement)	100	Passif	
Recettes n	50				Au tableau d'équilibre financier, en financement : « identification d'excédent sur l'exercice de dépenses budgétaires sur recettes fléchées » pour 50
Recettes n+1	50				

3. CAS D'APPLICATION : LE BUDGET PRÉVISIONNEL 2013 DE L'ÉTABLISSEMENT ETS

L'établissement prévoit en dépenses pour l'exercice 2013 : 100 en décaissement de personnel (en AE=CP), 75 en fonctionnement (avec 90 en engagements), 35 en intervention (engagements de même montant) et 75 en investissement (avec 100 en engagements) ; soit, au total, les charges décaissables et acquisitions d'immobilisations pour les CP.

La répartition des dépenses, en AE et en CP (décaissés en n), est présentée dans quatre enveloppes, soit

Personnel AE = CP = 100 ;

Fonctionnement AE = 90 et CP = 75 ;

Intervention AE et CP = 35 ;

Investissement AE = 100 et CP = 75.

Les recettes prévues sur l'exercice s'élèvent à 100 en subventions pour charges de service public (notification prévisionnelle de CP par l'État, nette de mise en réserve), 80 en ressources propres (droits au comptant), 50 en mécénats fléchés et 20 en autres recettes fléchées (droits constatés en 2012).

soit SCSP = 100 ;

Ressources propres = 80 ;

Mécénats fléchés en investissement = 50 ;

Autres recettes fléchées = 20.

Un emprunt (d'une durée inférieure à un an) doit être contracté et encaissé en cours d'exercice pour financer un nouvel investissement de 15 (inclus dans les 75 prévus en investissement).

Opérations liées aux recettes fléchées : pour une opération A, réalisation sur 2013 de 60 de dépenses d'investissement (intégrées aux dépenses prévues ci-dessus pour 2013) sur autres recettes fléchées dont 40 ont été encaissées en 2012 et 20 doivent être encaissés en 2013 (intégrés aux recettes prévues ci-dessus, avec droits constatés en subvention d'investissement sur 2012) ; pour une opération B, encaissement (et constatation) en 2013 de 50 de mécénat fléché (cf. recettes prévues ci-dessus) dont les dépenses seront décaissées (et constatées) à part égales en 2014 et 2015 (financement total des dépenses soit 25 puis 25).

soit au titre de l'opération A, un excédent sur l'exercice de dépenses budgétaires sur recettes fléchées de 40 ;

au titre de l'opération B, un excédent sur l'exercice de recettes fléchées sur dépenses budgétaires de 50.

Ces éléments seront présentés dans le tableau d'équilibre financier (tableau II) à partir de la **variation en trésorerie des opérations sur recettes fléchées**, déterminée dans le tableau III. Sa construction reprend les données relatives aux recettes et aux dépenses liées aux recettes fléchées (recettes dont la destination est prédéterminée).

Opérations au nom et pour le compte de tiers : dispositif d'intervention mis en œuvre au nom et pour le compte de l'État (qualifié de transparent) ; montants stables d'un exercice à l'autre ; les versements s'élèvent à 20 sur l'année 2013. Les financements de l'État sont concomitants et de même montant.

Le récapitulatif des **encaissements et des décaissements des opérations réalisées pour compte de tiers est présenté dans le tableau IV.**

Charges et produits calculés de l'exercice 2013 : les charges calculées s'élèvent à 20 dont 5 de provisions et 15 d'amortissement ; les produits calculés sont de 10 (quote-part de financements d'actif – ou subvention – reprise au résultat)

Situation du bilan de l'établissement estimée au 31/12/2012 :

BILAN FONCTIONNEL SIMPLIFIE AU 31/12/2012			
EMPLOIS STABLES		RESSOURCES DURABLES	
Actifs immobilisés bruts	220	Contrepartie des biens mis à disposition	95
<i>dont biens mis à disposition 120</i>		<i>(120 - 25 repris au résultat)</i>	
<i>dont biens acquis sur subvention 100</i>		Dons et legs en capital (mécénats notamment)	0
		Report à nouveau créditeur	75
		Subventions d'investissement	140
		<i>(100 - 20 repris au résultat + 60 biens non encore acquis)</i>	
		Amortissements	45
		Provisions	15
		Dettes financières	0
TOTAL EMPLOIS STABLES	220	TOTAL RESSOURCES DURABLES	370
ACTIF CIRCULANT EXPLOITATION	75	DETTES D'EXPLOITATION	10
ACTIF CIRCULANT HORS EXPLOITATION	15	DETTES HORS EXPLOITATION	0
TRESORERIE	70		
TOTAL EMPLOIS	380	TOTAL RESSOURCES	380

Au vu de ces éléments, le compte de résultat prévisionnel de l'actuel tableau 1 voté par l'organe délibérant pour 2013 présentera les informations suivantes :

Charges	BP N	Non décaissables	Produits	BP N	Non encaissables
Personnel	100		Subventions de l'Etat	100	
Fonctionnement (autres que charges de personnel)	95		Ressources fiscales		
Intervention (le cas échéant)	35		Autres subventions		
<i>dont amortissements, provisions, dépréciations et autres charges calculées</i>	20	X	Autres ressources	90	
			<i>dont reprises sur amortissements, provisions, dépréciations et autres produits calculés</i>	10	X
Total des charges (1)	230		Total des produits (2)	190	
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)			Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	40	
Total équilibre du compte de résultat prévisionnel	230		Total équilibre du compte de résultat prévisionnel	230	
(1) + (3) = (2) + (4)			(1) + (3) = (2) + (4)		

Le tableau de financement pour 2013 sera voté de la façon suivante :

Emplois	BP N	Ressources	BP N
Insuffisance d'autofinancement	30	Capacité d'autofinancement	
Entrée au bilan d'immobilisations :		Cessions/réductions d'immobilisations :	
Immobilisations incorporelles (dont en cours)		Immobilisations incorporelles	
Immobilisations corporelles (dont en cours)	75	Immobilisations corporelles	
Participations et autres immobilisations financières		Participations et autres immobilisations financières	
Réduction des apports		Augmentation des apports	
Remboursement des dettes financières		Augmentations des dettes financières	15
		Autres ressources (dont subventions d'investissement hors État)	50
Total des emplois (5)	105	Total des ressources (6)	65
Apport au fonds de roulement		Prélèvement sur fonds de roulement	40
(7) = (6) - (5)		(8) = (5) - (6)	

	Estimation N-1	BP N
Apport / Prélèvement sur fonds de roulement		-40
Variation du besoin en fonds de roulement		-20
Variation de la trésorerie		-20
Niveau du fonds de roulement	150	110
Niveau du besoin en fonds de roulement	80	60
Niveau de la trésorerie	70	50

A partir du résultat prévisionnel déterminé dans le compte de résultat du tableau 1 ci-dessus, le tableau de passage entre résultat patrimonial et solde budgétaire (version GBCP) permet d'établir le solde du tableau I.

	SENS
RESULTAT PATRIMONIAL	-40
Opérations comptables non budgétaires	
<i>Opérations d'inventaire : dotations de l'exercice</i>	
Charges à payer (y c. ICNE)	-
Produits à recevoir (y c. ICNE)	-
Charges constatées d'avance	-
Produits constatés d'avance	-
Provisions pour risques et charges	+ 5
Amortissements et dépréciations sur immo, stocks et créances	+ 15
<i>Opérations d'inventaire : reprises de l'exercice (idem ci-dessus, en sens inverse)</i>	
Variation de stocks	-
Production immobilisée	-
Quote-part de financements (dont subventions) reprise au résultat	- 10
Valeur comptable des éléments d'actif cédés	-
Admissions en non valeur et remises gracieuses de créances	-
Opérations budgétaires et comptables bilancielle (i.e. sans impact au résultat patrimonial)	
Acquisition d'immobilisations	- 75
Avances versées sur commandes et pénalités	-
Avances et acomptes versés sur rémunérations	-
<i>Autres dépenses inscrites à des postes de bilan</i>	-
Avances et acomptes reçus	-
<i>Autres recettes inscrites à des postes de bilan</i>	+ 50 + 20
Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait générateur	
Restes à recouvrer sur produits de l'exercice	-
Recouvrements sur produits des exercices antérieurs	-
Mandats (sur compte de charges) pris en charge mais non soldés à la clôture	-
Paiement sur l'exercice de mandats (sur compte de charges) N-1	-
SOLDE BUDGETAIRE	-35

Le tableau d'équilibre financier (tableau II) récapitule :

- le solde budgétaire préalablement calculé dans le tableau des autorisations et du solde budgétaire du tableau I (solde déficitaire de 35) ;
- les variations de la trésorerie liées aux recettes fléchées résultant du tableau III (abondement de 10) ;
- les nouveaux emprunts (contracté pour un montant de 15) ;
- les opérations au nom et pour le compte de tiers résultant du tableau IV (20 en encaissements et décaissements).

Le total des financements s'élève donc à 35 alors que celui des besoins est d'un montant de 65, il reste donc à financer 30. L'équilibre financier est obtenu pour l'établissement ETS par un prélèvement de 30 sur la trésorerie disponible (hors recettes fléchées et opérations au nom et pour le compte de tiers).

TABLEAU I
BP 2013 "Établissement ETS"

POUR INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Autorisations budgétaires en AE et CP, prévisions de recettes et solde budgétaire

Dépenses	Montants		Recettes
	AE	CP	
Enveloppes hors projets de recherche			Recettes globalisées
Personnel	100	100	100 Subvention pour charges de service public
<i>dont contributions employeur au CAS Pension</i>			Autres financements de l'Etat
			Fiscalité affectée
			Autres financements publics
Fonctionnement	90	75	80 Ressources propres
Intervention	35	35	Recettes fléchées
			Financements de l'Etat fléchés
Investissement	100	75	Autres financements publics fléchés
			50 Mécénat fléchés
Enveloppes projets de recherche			20 Autres recettes fléchées
TOTAL DES DÉPENSES	325	285	TOTAL DES RECETTES
Solde budgétaire (excédent)			35 Solde budgétaire (déficit)

TABLEAU II
BP 2013 "Établissement ETS"

POUR INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Équilibre financier

Besoins (utilisation des financements)	Financements (couverture des besoins)
Solde budgétaire (déficit)	Solde budgétaire (excédent)
35	35
Excédent sur l'exercice de recettes budgétaires fléchées	Excédent sur l'exercice de dépenses budgétaires sur recettes fléchées
10	10
Remboursements d'emprunts	15 Nouveaux emprunts
Opérations au nom et pour le compte de tiers (décaissements de l'exercice)	20 Opérations au nom et pour le compte de tiers (encaissements de l'exercice)
20	20
Sous-total (1)	Sous-total (2)
65	35
Abondement de la trésorerie disponible (2-1)	30 Prélèvement sur la trésorerie disponible (1-2)
TOTAL DES BESOINS	TOTAL DES FINANCEMENTS
65	65

Le total des lignes (a+b+c+d) est égal à la différence entre la trésorerie à la clôture de l'exercice 2013 et la trésorerie à l'ouverture du même exercice.

TABLEAU III
BP 2013 "Établissement ETS"

Document contribuant à la détermination de l'équilibre financier

Suivi des opérations liées aux recettes et aux dépenses fléchées

	Antérieures à N Non dénouées	N	N+1	N+2	N+3
Position de trésorerie liée aux opérations fléchées en début d'exercice (a)		40	50	25	-
Recettes fléchées (b)	40	70			
Financements de l'Etat fléchés					
Autres financements publics fléchés					
Mécénat fléché	40	20			
Autres recettes fléchées		50			
Dépenses sur recettes fléchées (c)		60	25	25	
Personnel					
AE=CP					
Fonctionnement					
AE					
CP					
Intervention					
AE					
CP					
Investissement					
AE		60	50		
CP		60	25	25	
Variation en trésorerie des opérations fléchées pour l'exercice (d) = (b) - (c)	40	10	-25	-25	

TABLEAU IV
BP 2013 "Établissement ETS"

Document contribuant à la détermination de l'équilibre financier

Suivi des opérations au nom et pour le compte de tiers

	Antérieures à N Non dénouées	N	N+1	N+2	N+3
Encaissement sur opérations réalisées au nom et pour compte de tiers		20			
Décaissement sur opérations réalisées au nom et pour le compte de tiers		20			
Solde en trésorerie des opérations pour compte de tiers					

INDEX

A

Actif (financements)

- Biens mis à disposition, 69, 95
- Traitement comptable, 70

Autorisation d'engagement (AE)

- Consommation, 110
- Fait générateur, 112
- Reports, 114
- Suivi, 1110

Autorisations d'emplois

- Documents prévisionnels de gestion, 20, 121
- ETP, 19, 34, 71
- ETPT, 19, 34, 71
- Modalités de décompte, 34, 71
- Plafond des autorisations d'emploi, 18, 115
- Tableau budgétaire, 34

C

Clôture des comptes

- Calendrier, 93
- Enjeux, 90
- Infocentre, 91
- Opérations d'inventaire, 95
- Point de vigilance, 93
- Réconciliation dettes et créances, 94

Compte financier, 53

Crédit de paiement (CP)

- Principes, 113
- Reports, 114

D

Décision attributive Voir Financements en provenance de l'État

- Définition, 62

Décisions budgétaires

- Approbation, 45
- Budget initial, 28
- Budget non exécutoire, 47
- Budget rectificatif, 50
- Budget rectificatif d'inventaire, 52
- Budget rectificatif d'urgence, 52
- Compte financier, 53
- Principe d'équilibre, 28
- Procédure d'adoption, 45
- Reports de crédits, 47

Dispositifs d'intervention dans le cadre de transferts indirects

- Financement, 67
- Recensement qualification et restitutions, 94

Dotation en fonds propres

- Définition et imputations, 68
- Fléchage des subventions d'investissement de l'État, 68

E

Enveloppes budgétaires Voir Limitativité et fongibilité budgétaire

- Fonctionnement, 60
- Intervention, 60
- Investissement, 60
- Justification au premier euro, 59
- Personnel, 60

F

Fait générateur

- Engagement, 112

Faits générateurs de l'inscription des fonds versés par l'État

- Inscription au budget, 64
- Inscription des différentiels d'AE-CP, 64

Financements en provenance de l'État

- Décision attributive, 62
- Décision attributive rectificative, 63
- Dotations en fonds propres, 68
- Intervention directe et indirecte, 66, 67
- Notification prévisionnelle, 62
- SCSP, 14, 65

Fiscalité

- Cotisation FNAL, 76
- Déduction de la TVA, 77
- Taxe sur les locaux à usage de bureaux, 77
- Taxe sur les salaires, 73
- Versement transport, 75

I

Immobilier

- Convention d'utilisation, 11
- Fiabilisation, 93
- SPSI, 11

Immobilisations financières de l'État

- Compte 26 PCE, 68, 85

Information du Parlement relative aux opérateurs

- Jaune, 22
- Projets annuels de performance, 21
- Rapports annuels de performance, 21

Intervention ou transfert de l'État

- Définition, 66
- Dispositif transparent, 67
- Transferts directs, 66
- Transferts indirects, 66

Investissements d'avenir, 88

L**Limitativité et fongibilité budgétaire**

Conséquences, 50, 61
 Enveloppes, 30, 59
 Niveau de vote, 30

N**Notification prévisionnelle, 62****O****Opérateurs de l'État**

Définition, 6
 Périmètre, 6

Opérations de trésorerie, 117**Opérations d'inventaire**

Amortissements, 95
 Cession d'actifs, 98
 Dépréciations de créances, 100
 Dépréciations des actifs, 96
 Période d'inventaire, 90, 95

Opérations pluriannuelles

GBCP, 110
 Tableau, 40

Opérations pour compte de tiers

Dispositifs d'intervention dans le cadre de transferts indirects, 94
 Opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, 43
 Ressources affectées, 43

P**Pilotage stratégique des opérateurs**

Contrats d'objectifs et de performance, 10
 Document de suivi des objectifs et des résultats, 10
 Documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel, 20, 121
 Maîtrise des finances et de l'emploi publics, 9

Q**Qualité des comptes**

Certification, 83
 CICF, 82
 Opérateurs, 21, 84
 RQCF, 83

R**Recette fléchée, 118****Réserve (/Mise en réserve)**

Montant des financements de l'État, 16
 Taux réduit, 15

Restes à payer, 105**S****Solde budgétaire Voir aussi Tableaux troisième partie, 117****Spécificités des EPST**

Budget initial, 28
 Budget rectificatif, 49, 51
 Fongibilité, 49
 Reports, 48
 Tableaux budgétaires, 10, 30, 35, 39, 41, 42

Subvention pour charges de service public

Définition, 14
 Imputation comptable, 15
 Taux de mise en réserve réduit, 16

Suivi des opérations de trésorerie

Dispositif, 56
 Listes des EPN concernés par l'obligation, 58

T**Tableaux budgétaires**

1 - Budget présenté par enveloppes, 30
 2 - Emplois (opérateurs), 34
 3 - Compte de résultat détaillé, 36
 4 - Capacité d'autofinancement, 36, 38
 5 - Tableau de financement détaillé, 39
 6 - Opérations pluriannuelles, 40
 7 - Dépenses par destination, 42
 8 - Immobilisations et amortissements, 42
 9 - Ressources affectées, 43
 9 bis – Opérations gérées au nom et pour le compte de tiers, 43
 10 - Plan de trésorerie, 44
 Présentation des budgets rectificatifs, 51
 Présentation du budget initial, 29
 Présentation du compte financier, 54

Tableaux troisième partie

Autorisations budgétaires en AE et CP, prévisions de recettes et du solde budgétaire (tableau I), 117
 Équilibre financier (tableau II), 119

Trésorerie

Plan de trésorerie, 44
 Suivi de la trésorerie, 55

ANNEXES

SOMMAIRE DES ANNEXES

FICHE TECHNIQUE N°1 : PARC IMMOBILIER	3
FICHE TECHNIQUE N°2 : DISPOSITIFS D'INTERVENTION MIS EN ŒUVRE SUR FINANCEMENT DE L'ÉTAT	6
FICHE TECHNIQUE N°3 : RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES ÉTAT-OPERATEURS	12
FICHE TECHNIQUE N°4 : RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES AVEC LES TIERS	13
FICHE TECHNIQUE N°5 : AUTRES POINTS DE VIGILANCE COMPTABLES – CLOTURE DES COMPTES 2012	16
FICHE TECHNIQUE N°6 : CALENDRIER DE CLOTURE ET DE REMONTEE DES COMPTES DANS L'INFOCENTRE EPN.....	19
FICHE TECHNIQUE N°7 : METHODOLOGIE DE CALCUL DE LA SCSP MINOREE : EXEMPLE	21
Liste ALPHABETIQUE DES 130 ETABLISSEMENTS SOUMIS A DES DEMANDES DE RESTITUTION SPECIFIQUES	22
SYNTHESE SUR LE RENFORCEMENT DU CONTROLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER	25
NOTIFICATION PREVISIONNELLE ET DECISION ATTRIBUTIVE DE FINANCEMENT	27

FICHE TECHNIQUE N°1 : **PARC IMMOBILIER****I. Objectifs, finalités et enjeux**

Tous les établissements publics nationaux et opérateurs de l'État doivent procéder à la fiabilisation de la comptabilisation de leur parc immobilier. Ces travaux doivent notamment permettre de vérifier la qualité du recensement et de l'évaluation – ainsi que la correcte documentation – des actifs immobilisés en général, immobiliers en particulier.

Il convient particulièrement, outre l'exhaustivité du périmètre, d'être vigilant à la qualité des évaluations réalisées, à la cohérence des régularisations opérées pour assurer la sincérité et la fiabilité des écritures comptabilisées.

II. Travaux à conduire

Tous les biens immobiliers contrôlés par les établissements publics nationaux doivent avoir fait l'objet :

- ✓ d'un recensement,
- ✓ d'une évaluation, au coût d'acquisition ou de production, lorsque celui-ci est déterminable, ou, dans le cas contraire, en valeur de marché,
- ✓ d'une comptabilisation régulière à l'actif de son bilan.

Dans le cas d'une évaluation en valeur de marché, la valorisation comptable n'est pas réévaluable, conformément aux normes comptables applicables.

Les établissements opérateurs de l'État peuvent s'appuyer sur les évaluations du service France Domaine pour procéder à l'enregistrement des biens qu'ils contrôlent et qui ne seraient pas comptabilisés, ou qui l'auraient été avec d'éventuels manquements ou erreurs, selon les modalités exposées dans le guide sur les directives relatives à la régularisation des omissions.

Dans le cas où les biens sont déjà comptabilisés, la valeur prise en compte dans le bilan n'a pas à être modifiée, puisque les normes comptables applicables ne permettent pas de réévaluer des biens déjà correctement comptabilisés.

Concernant les établissements publics opérateurs de l'État, si l'évaluation de biens contrôlés n'a pas été réalisée par les services de France Domaine, il convient de vérifier que, lors du recensement, l'établissement a effectivement déclaré contrôler ces biens. S'il s'avère qu'il s'agit d'une erreur ou d'un oubli dans la déclaration, l'ordonnateur de l'établissement doit adresser au service France Domaine¹ un courrier en précisant la liste des biens à évaluer et leur inventaire détaillé accompagné d'un certificat de contrôle de l'agent comptable. Si une évaluation, réalisée en 2009 ou 2010 et effectivement utilisée pour procéder à la valorisation comptable du bien, ne distingue pas le bâti du non bâti, l'établissement doit demander au service France Domaine une évaluation nouvelle ou complémentaire.

La décomposition des immobilisations par composants, préconisée par l'instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs, est recommandée si l'établissement applique une gestion active de ses biens immobiliers et met en œuvre une politique prévisionnelle rigoureuse de renouvellement de ses immobilisations. L'absence d'immobilisation par composants ne fait pas obstacle aux régularisations comptables relatives à la fiabilisation de la comptabilisation du parc immobilier qui doivent alors être pratiquées de manière globale..

¹ A l'adresse postale suivante : Service France Domaine, Bureau des missions domaniales, A l'attention de Maya Courbage, 120 rue de Bercy, Télédocus 758, 75572 Paris cedex 12 ou à l'adresse électronique suivante : domaine@dgfip.finances.gouv.fr

III. Modalités de restitution

Les établissements opérateurs de l'État qui ne l'auraient pas déjà fait doivent communiquer à la Direction générale des finances publiques (Bureau CE-2B)

un certificat ou un tableau justifiant de la correcte comptabilisation à leur bilan des biens immobiliers

selon les modalités suivantes, précisées dans la lettre du directeur général des finances publiques du 23 décembre 2009 :

- les établissements qui ne contrôlent aucun bien doivent adresser le certificat « absence de biens immobiliers à comptabiliser » ;
- ceux qui ont déjà tous leurs biens comptabilisés doivent adresser le certificat « biens comptabilisés » ;
- ceux qui ont des régularisations à effectuer doivent adresser le « tableau récapitulatif des corrections » dès que celles-ci sont enregistrées.

Cette exigence est pleinement applicable aux établissements publics nationaux dès le premier exercice de leur entrée dans le périmètre des opérateurs de l'État. Ainsi, **les nouveaux opérateurs effectueront les diligences qui s'imposent pour respecter l'échéance prévue ci-dessous.**

Les établissements publics nationaux, même lorsqu'ils ne sont pas opérateurs de l'État, doivent communiquer au bureau CE-2B le tableau récapitulatif des corrections, en cas de régularisations comptables effectuées suite à leurs travaux de fiabilisation.

Ces documents sont indispensables au pilotage global du chantier par l'administration centrale, dans le cadre notamment des travaux relatifs à la certification des comptes de l'État.

Les modalités de comptabilisation des biens classés monuments historiques au titre des articles L621-1 ou L621-25 du code du patrimoine font l'objet de débats au sein du Conseil de normalisation des comptes publics. Dans l'attente de ses conclusions, **l'absence de comptabilisation de ces biens ne fait nullement obstacle à la régularisation des autres biens dont l'établissement pourrait disposer dans les conditions précisées supra.**

IV. Calendrier

L'échéance ci-dessous s'impose aux **établissements opérateurs de l'État n'ayant pas encore adressé leur certificat ou tableau** justifiant de la correcte comptabilisation de leurs biens immobiliers malgré les demandes et relances déjà formulées antérieurement ainsi qu'aux **établissements nouvellement opérateurs de l'État.**

Les certificats ou tableaux justifiant de la correcte comptabilisation des biens immobiliers doivent être transmis et les corrections avoir été effectuées au plus tard le **31 octobre 2012.**

Les établissements non opérateurs doivent adresser le tableau récapitulatif des corrections dès que possible après l'enregistrement des écritures de régularisations.

Toute difficulté rencontrée dans la réalisation de ces travaux sera utilement signalée au bureau CE-2B de la DGFIP (bureau.ce2b-eqn@dgifp.finances.gouv.fr) en amont de cette échéance.

V. Documentation de référence

- Site intranet de la DGFIP (accessible aux agents comptables) Ulysse / Gestion publique / Opérateurs de l'État et EPN / Documentation / Qualité comptable : dossier « Fiabilisation du patrimoine », et notamment :
 - Lettre du 15 juillet 2008 du Directeur de la DGFIP aux agents comptables d'EP relative au recensement et à l'évaluation du parc immobilier des opérateurs de l'État ;
 - Guide sur les directives relatives à la régularisation des omissions (octobre 2009) ;
 - Lettre du 23 décembre 2009 du Directeur de la DGFIP aux agents comptables des opérateurs de l'État relative à la comptabilisation du patrimoine immobilier dans les comptes des opérateurs, avec certificats et tableau en annexe.
- Instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs
- Circulaire du Premier Ministre du 28 février 2007 (JO du 8 mars 2008)
- Lettre du 26 décembre 2008 du Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique à MME les Ministres, les Présidents des opérateurs et organismes de l'État

FICHE TECHNIQUE N°2 :

DISPOSITIFS D'INTERVENTION MIS EN ŒUVRE SUR FINANCEMENT DE L'ÉTAT**I. Objectifs, finalités et enjeux**

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

Dans le cas des dispositifs transparents, les éventuels passifs associés doivent être comptabilisés dans les comptes de l'État dans la mesure où le tiers intermédiaire qui est engagé l'est en réalité pour le compte de l'État et où ce dernier a effectivement couvert ces engagements par la notification de crédits de paiements. L'entité intermédiaire se doit, dans ce cas, de fournir au producteur des comptes de l'État (DGFIP, bureau CE-1B) les informations nécessaires à la correcte comptabilisation de ces opérations dans les comptes de l'État.

Dans le cas où ces dispositifs d'intervention sont non transparents, de tels passifs sont à inscrire dans les comptes de l'entité intermédiaire sur l'exercice auquel ils sont rattachables (en charges à payer, provisions pour charges ou engagements hors bilan, selon le niveau d'engagement de la procédure d'allocation de l'aide).

La qualification de tels dispositifs est donc cruciale pour la qualité comptable tant des établissements que de l'État.

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

II. Travaux à conduire

Tous les dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects doivent faire l'objet d'un recensement et d'une qualification, *via* une fiche de qualification (modèle ci-après).

Les dispositifs qualifiés de non transparents ainsi que les dispositifs transparents pour la part des engagements couverts par les CP notifiés par l'État devront faire l'objet d'éventuelles écritures d'inventaire dans les comptes de l'entité.

Pour ceux qui sont transparents, il conviendra de communiquer au service comptable de l'État de la DGFIP les éléments nécessaires à la valorisation, dans les comptes de l'État, des conséquences patrimoniales des engagements non soldés non couverts par des CP notifiés.

Dans les deux cas, ces éléments sont à restituer, pour chaque dispositif, *via* la fiche de qualification et de façon synthétique et agrégée pour l'établissement dans le modèle de tableau, également joint ci-après.

Les services du CGEFi ainsi que ceux du CBCM pourront utilement être consultés, les premiers pour un appui à la réalisation de la cartographie, les seconds afin de partager l'analyse ainsi faite du caractère transparent ou non des dispositifs d'intervention recensés.

Pour rappel, les dispositifs d'intervention dits « transparents » répondent aux trois critères cumulatifs suivants :

- 1) intervention de trois acteurs dans la procédure : l'État, l'opérateur² et le bénéficiaire final,
- 2) l'opérateur¹ ne dispose d'aucune autonomie dans la prise de décision, qu'il prenne l'engagement au nom de l'État, ou qu'il n'intervienne qu'en qualité de payeur,
- 3) le financement de ces dispositifs est assuré en tout ou partie par l'État, au moyen de dépenses de transferts indirects (titre 6).

² L'établissement public peut en réalité être ou non opérateur de l'État.

III. Conseils pratiques et exemples

III. 1. Exemples de dispositifs non transparents

III.1.1. L'Agence nationale pour la cohésion sociale et l'égalité des chances (l'ACSé) et les dispositifs gérés au travers de conventions pluriannuelles d'objectifs

L'Agence nationale pour la cohésion sociale et l'égalité des chances est chargée de mettre en œuvre les politiques publiques visant à renforcer la cohésion sociale sur les territoires prioritaires de la politique de la ville, à promouvoir l'égalité des chances, à contribuer à la prévention de la délinquance et à prévenir les discriminations liées à l'origine.

Pour ce faire, elle met en œuvre des dispositifs d'intervention financés par l'État dans le cadre de transferts indirects. Même si ces interventions sont notamment encadrées par des textes législatifs et réglementaires, des circulaires ministérielles ou encore le contrat d'objectifs et de performance 2010-2013 signé avec l'État, l'Agence définit elle-même son programme d'intervention fixant ses priorités annuelles, grâce au vote de son Conseil d'Administration.

Ainsi, pour 2012, le programme d'intervention de l'Acsé précise que "Les délégués territoriaux et les directions du siège de l'Acsé devront en 2012 poursuivre l'effort de sélectivité, afin de privilégier les actions les plus efficaces, notamment au sein des thématiques non prioritaires. Ils veilleront à la fixation systématique, avec les porteurs de projet, d'objectifs précis en nombre réduit et d'indicateurs pertinents de réalisation et, si possible, d'impact. Les actes attributifs de subvention devront s'attacher à préciser le lien entre les actions conduites et les objectifs poursuivis.

La signature de nouvelles conventions pluriannuelles d'objectifs (CPO) devra être réservée aux actions les plus structurantes."

Dans ce cadre, il est prévu que "Le préfet, délégué de l'agence, accorde des subventions aux porteurs de projet pour réaliser des actions en cohérence avec les missions de l'Acsé. Le préfet, délégué de l'agence, a le libre choix d'accepter ou de refuser une demande de subvention. Il dispose d'un pouvoir discrétionnaire."

Dans le cadre de l'instruction des dossiers, les services mettent notamment en œuvre les dispositions prévues par la circulaire du 16 janvier 2007 relatives aux subventions de l'État aux associations et conventions pluriannuelles d'objectifs.

Compte tenu de la réelle marge de manœuvre dont dispose l'Acsé dans la mise en œuvre du processus d'attribution, le dispositif CPO est un dispositif qualifié de non transparent.

III.1.2. L'agence nationale de la recherche (ANR)

L'ANR, dans le cadre de sa mission de promotion et de financement des recherches fondamentales, appliquées et finalisées alloue des aides à des projets de recherche et de développement technologique sélectionnés par voie d'appel d'offres (articles 2 et 3 du décret du 1er août 2006).

Ces aides sont des versements sans contrepartie équivalente comptabilisable et significative d'échange, intervenant pour le compte de l'État au profit de bénéficiaires qui peuvent être soit des organismes publics, soit des entreprises privées. A ce titre, les financements effectués par l'ANR répondent de fait à la définition des transferts indirects.

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

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

III. 2. Exemples de dispositifs transparents

III.2.1. L'Agence nationale pour la cohésion sociale et l'égalité des chances (l'ACSé) et le dispositif adultes-relais

L'État attribue une aide aux employeurs du secteur non lucratif pour le recrutement de personnes de plus de trente ans sans emploi et habitant en zone urbaine sensible qui assurent des missions de médiation sociale et culturelle. La création d'un poste d'adulte-relais donne lieu à la conclusion d'une convention entre l'employeur et le préfet d'une durée maximale de trois ans. Il existe donc un engagement pluriannuel à l'égard de l'employeur pour le montant forfaitaire indiqué dans la convention.

La marge de manœuvre de l'ACSé sur le processus d'attribution étant limitée par l'existence de critères d'attribution précis définis dans la réglementation, ce dispositif doit être qualifié de transparent.

III.2.2. L'Association nationale de la recherche technique (ANRT)

Les conventions industrielles de formation par la recherche (CIFRE) sont des accords de trois ans passés entre l'ANRT et une entreprise qui s'engage à recruter un jeune diplômé de niveau bac+5 et à lui confier des travaux menés en collaboration directe avec une équipe de recherche extérieure à l'entreprise. En échange, elle perçoit, sur la durée de la convention, une subvention de la part de l'État dont les modalités de versements, au titre d'un exercice, sont précisées par une convention annuelle conclue entre l'État et l'organisme intermédiaire.

Le ministère fixe, dans cette convention, le montant annuel forfaitaire de la subvention attribuée aux entreprises pour chaque personne recrutée dans le cadre d'une CIFRE.

L'ANRT est chargée de l'instruction des dossiers et du versement de la subvention.

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

IV. Modalités de restitution

Les éléments relatifs aux dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects doivent être restitués sous les deux formats rappelés ci-dessous et intégrés au *reporting* à destination du contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) dans le cadre de la feuille de route annuelle concernant la réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs :

- un tableau visant à recenser l'intégralité de ces dispositifs d'intervention et les informations synthétiques s'y rapportant pour la clôture 2012,
- une fiche de qualification sous format *Word* qui doit être renseignée et, le cas échéant, actualisée pour chacun des dispositifs identifiés dans le tableau précédent.

Les fiches de qualification doivent être tenues à jour au fur et à mesure de l'évolution réglementaire des dispositifs concernés mais également de l'évolution éventuelle du rôle de l'organisme dans la mise en œuvre de celui-ci.

Pour les établissements dont la liste figure en annexe, un envoi spécifique du tableau synthétique et des fiches de qualification, le cas échéant mises à jour, sera réalisé à destination du bureau CE-2B (bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr) avant le 31 janvier 2013.

V. Calendrier

Les fiches de qualification et le tableau synthétique concernant chaque établissement seront restitués au CBCM selon les modalités et échéances prévues par la feuille de route 2012 pour la réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs qui sera communiquée fin 2012.

VI. Documentation de référence

- Site intranet de la DGFIP (accessible aux agents comptables) Ulysse/ Gestion publique/ Opérateurs et EPN/ Documentation/ Qualité comptable/ Dettes et créances, et notamment :
 - Fiche : processus de réconciliation des dettes et créances entre l'État et ses opérateurs, particulièrement partie 3.2.2. ;
 - Fiche : l'essentiel sur le chantier réconciliation des dettes et créances État/Opérateurs ;
 - Annexe 4 : fiche de synthèse relative aux charges d'intervention – transferts indirects ;
 - Annexe 5 : dispositifs d'intervention dits " transparents " ;
 - Annexe 8 : recensement des opérations à rattacher à l'exercice – subventions/transfert indirects ;
 - Annexe 12 : Fiche de synthèse relative aux charges d'intervention (titre 6) - Transferts indirects - Dispositifs dits "non transparents" ;
 - Annexe 13 : Dispositifs d'intervention dits "non transparents" - Transferts indirects (titre 6) - Écritures d'inventaire au 31/12/N.
- Instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs
- Instructions codificatrices M9

Recensement des dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État Intervention indirecte de l'État

Établissement concerné :	Nom complet
Opérateur :	OUI / NON

Ministère financeur :	
Code MPA :	
Nature de la dépense :	Catég. 6x / Catég. 32 / ...
Gestion budgétaire :	AE = CP / AE > CP

Dispositif d'intervention :
Textes de référence / fondements juridiques :

CYCLE DE VIE DU DISPOSITIF	<p style="color: purple;"><i>Description de la procédure d'octroi de la subvention avec indication</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>des étapes successives associées aux vecteurs contractuels ou juridiques qui les formalisent ainsi qu'aux conditions à remplir éventuellement par le bénéficiaire (et les modalités de contrôle de leur respect)</i> - <i>et des rôles respectifs entre l'État, l'intermédiaire et le bénéficiaire final, en insistant particulièrement sur le niveau d'autonomie de l'intermédiaire dans la décision d'octroi, notamment eu égard à la réglementation qui s'impose à lui tout en lui laissant plus ou moins de marge de manœuvre</i>
QUALIFICATION DU DISPOSITIF	<i>Transparent ou non transparent</i>

EN CAS DE DISPOSITIF TRANSPARENT

1) S'agissant des montants <u>non couverts par les CP notifiés par l'État</u> : transmission au bureau CE-1B de la DGFIP, via le CBCM, des informations nécessaires à la comptabilisation des charges à payer et provisions pour charges dans les comptes de l'État	Procédure de réconciliation des dettes et des créances réciproques entre l'État et ses opérateurs, feuille de route 2012, annexes 4, 5 et 8
2) S'agissant des montants <u>couverts par les CP notifiés par l'État</u> : comptabilisation dans les comptes de l'établissement des charges à payer et provisions pour charges conformément aux instructions M9 applicables	

EN CAS DE DISPOSITIF NON TRANSPARENT

Comptabilisation dans les comptes de l'établissement des charges à payer et provisions pour charges conformément aux instructions M9 applicables	Procédure de réconciliation des dettes et des créances réciproques entre l'État et ses opérateurs, feuille de route 2012, annexes 12 et 13
--	---

Tableau de synthèse des dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects – Clôture 2012

Etablissement :	nom complet						
Opérateur :	O/N						
Dispositifs d'intervention mis en œuvre	Transparent (T) ou non transparent (NT) tel que défini dans la fiche de qualification	Dispositif transparent				Dispositif non transparent	
		Montants non couverts par les CP notifiés par l'Etat		Montants couverts par les CP notifiés par l'Etat		Charges à payer comptabilisées dans les comptes de l'établissement	Provisions comptabilisées dans les comptes de l'établissement
		Charges à payer à comptabiliser dans les comptes de l'État	Provisions à comptabiliser dans les comptes de l'État	Charges à payer comptabilisées dans les comptes de l'établissement	Provisions comptabilisées dans les comptes de l'établissement		

FICHE TECHNIQUE N°3 :

RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES ÉTAT-OPERATEURS***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'État et commissaires aux comptes des établissements).

La procédure de réconciliation des dettes et créances réciproques pratiquée par l'État avec ses opérateurs 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 à la feuille de route, en ligne sur l'intranet Ulysse de la DGFIP, concernant la réconciliation des dettes et des créances réciproques entre l'État et ses opérateurs qui traite notamment des subventions pour charges de service public, des transferts directs et indirects (pour le cas spécifiques des transferts indirects, voir notamment la fiche technique n°2) et des dotations en fonds propres.

III. Modalités de restitution

Comme précisé dans la feuille de route mentionnée ci-dessus et mise à jour annuellement, les données seront centralisées par les **CBCM** et restituées au service comptable de l'État sous la forme de **tableaux d'ajustement** et d'un **tableau de synthèse des travaux de réconciliation par opérateur**.

IV. Calendrier

Le calendrier sera fixé en temps utile par le service comptable de l'État de la DGFIP, dans le cadre des travaux de clôture des comptes de l'État 2012.

V. Documentation de référence

Site intranet de la DGFIP (accessible aux agents comptables) Ulysse/ Gestion publique/ Opérateurs et EPN/ Documentation/ Qualité comptable/ Dettes et créances

FICHE TECHNIQUE N°4 :

RECONCILIATION DES DETTES ET CREANCES RECIPROQUES 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 terme 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.

❖ Exemple de la lettre « circularisation fournisseurs »

XXXX, LE.....

L'agent comptable de XXX

A

Monsieur

Responsable

Société.....

Monsieur,

Dans le cadre de la clôture des comptes en date du 31 décembre 20XX de l'établissement...., je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements ci-dessous :

- le relevé détaillé du solde de notre compte dans vos livres,
- le montant et l'échéance des effets que nous avons acceptés à votre ordre,
- les avances sur commandes en cours à la même date,
- le montant des factures correspondant à des livraisons avec clause de réserve de propriété,
- ...

A cette fin, je vous saurais gré de faire parvenir les renseignements demandés, à l'aide de l'enveloppe affranchie ci-jointe, à l'attention de M... / adresse.

Je tiens à vous préciser que la présente demande a uniquement pour objectif le contrôle des comptes de XXX à la date indiquée ci-dessus. Les règlements qui seraient éventuellement intervenus entre cette date et le moment où vous recevrez cette lettre ne sont pas à prendre en considération.

Je vous remercie par avance et vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

Le représentant légal de XXX
(signature)

❖ Exemple de la lettre « circularisation assurances »

XXXX, LE.....

L'agent comptable de XXX

A

Monsieur

Société

adresse

Monsieur,

Dans le cadre de la clôture des comptes en date du 31 décembre 20XX de l'établissement...., je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements ci-dessous :

- liste des polices d'assurances en vigueur à la date de clôture, avec les principales caractéristiques de chacune (capital assuré, date de renouvellement...),
- détail des dossiers en instance et des réclamations en cours,
- ...

Je vous saurais gré de faire parvenir les renseignements demandés, à l'aide de l'enveloppe affranchie ci-jointe, à l'attention de M... / adresse.

Je tiens à vous préciser que la présente demande a uniquement pour objectif le contrôle des comptes de XXX à la date indiquée ci-dessus.

Je vous remercie par avance et vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

Le représentant légal de XXX
(signature)

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>)

FICHE TECHNIQUE N°5 :

AUTRES POINTS DE VIGILANCE COMPTABLES – CLOTURE DES COMPTES 2012**I. Objectifs, finalités et enjeux**

Le correct rattachement des charges et produits, de toute nature et de tout type (notamment charges, charges à payer ou constatées d'avance, provisions pour charges et autres provisions et dépréciations / produits, produits à recevoir ou constatés d'avance et reprises de provisions et dépréciations), participe de la constitution du résultat de l'exercice. Il permet donc non seulement la fiabilité de celui-ci mais aussi, plus globalement, la qualité de la valorisation des capitaux propres.

Au-delà du seul résultat de l'exercice, les comptes de capitaux propres incluent notamment les fonds propres ayant servi à la constitution initiale de l'établissement, le cas échéant complétés ultérieurement, de même que les dons et legs, les écarts de réévaluation, les réserves et reports à nouveau ainsi que les subventions d'investissement et provisions réglementées.

La qualité de ces comptes revêt un enjeu tout particulier dans la mesure où elle a un impact direct sur les comptes de l'État *via* l'inscription au compte 26 « Participations financières de l'État » de la valeur d'équivalence des entités qu'il contrôle (à l'exception des comptes 13 pour les entités non opérateurs).

II. Travaux à conduire

Les instructions comptables M9 précisent exhaustivement les opérations, non spécifiques à la période d'inventaire, afférentes à ces comptes. Les ordonnateurs et agents comptables sont invités à s'y reporter. Les opérations pour lesquelles une vigilance particulière est recommandée sont rappelées ici.

A. Capitaux propres

Les éléments relatifs aux points 1 et 3 ci-dessous évolueront pour la clôture des comptes 2013, consécutivement à l'entrée en application de l'avis CNoCP sur les financements d'actif (cf. 2^{ème} partie de la circulaire, II. 3. C. et III. 2. B.).

- 1) Les **biens mis à disposition** par l'État, ou d'autres collectivités et entités, ou remis en pleine propriété ainsi que les travaux immobilisables portant sur ces biens doivent être exhaustivement recensés et valorisés à l'actif du bilan de l'établissement qui les contrôle et trouver leur **contrepartie dans les comptes 102 et 103**. Les comptes portant la contrepartie de biens dont la charge de renouvellement n'incombe pas à l'établissement sont débités au fur et à mesure de l'amortissement du bien concerné (selon le rythme d'usure de celui-ci), *via* le mécanisme de neutralisation des amortissements, et donc soldés lorsque les biens concernés sont totalement amortis.

Il convient donc d'identifier individuellement les biens remis à l'établissement par des tiers ainsi que leur contrepartie au passif et de suivre ces éléments au moyen d'un tableau dédié (ou tout autre outil laissé à l'appréciation de l'établissement). De même, il faudra s'assurer de l'existence des pièces justifiant du statut des biens ainsi remis par l'État (ou tout autre tiers) ou financés par lui ainsi que de l'entité en charge du renouvellement du bien.

- 2) Le **compte 12** afférent au résultat de l'exercice doit être soldé chaque année, en contrepartie du compte 110 ou 119 puis des comptes de réserves, au vu de la délibération d'affectation du résultat prise par le conseil d'administration. En cas de résultat excédentaire, le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » doit être soldé en priorité. A l'inverse, en cas de résultat déficitaire, le compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » est soldé en premier.

Sur un même exercice, **les comptes 110 et 119 ne peuvent donc présenter à la fois des soldes non nuls au bilan.**

- 3) Les **subventions d'investissement** sont comptabilisées en vertu du principe des droits constatés, indépendamment de leur encaissement effectif. La décision d'attribution matérialise généralement la naissance de ce droit. Ces subventions, lorsqu'elles financent des biens amortissables, doivent être reprises au résultat au fur et à mesure de l'amortissement du bien ainsi financé (lui-même réalisé selon le rythme d'usure du bien). S'agissant des biens non amortissables, la subvention les finançant est reprise au résultat sur la durée d'inaliénabilité du bien – en cas de clause d'inaliénabilité – ou, en l'absence, sur une durée forfaitaire de 10 ans (par fractions égales d'un dixième). Lorsque la subvention a été intégralement rapportée au résultat, les comptes 13x et 139 doivent être réciproquement soldés.

Il importe donc d'identifier et de documenter individuellement, dans un outil de suivi auxiliaire à la comptabilité elle-même, laissé à l'appréciation de l'établissement, l'intégralité des montants figurant aux comptes 13 tout en précisant leur rattachement à une immobilisation individualisée et figurant à l'actif de façon à **assurer la correcte reprise au résultat des subventions** (en fonction des amortissements réalisés dans le cas des actifs amortissables).

Ultérieurement, les montants figurant aux comptes 13 doivent être périodiquement rapprochés des pièces justificatives.

Dans le cas où, pour une subvention d'investissement donnée, aucun actif ne peut être identifié au bilan, la subvention doit être sortie du bilan par correction d'erreur.

L'application des points 1 et 3 ci-dessus et, par conséquent, la fiabilisation, notamment la documentation, des comptes 102, 103 et 13 est un préalable indispensable à la mise en œuvre des nouveaux traitements comptables concernant les financements externes de l'actif (cf. partie 2 de la présente circulaire, III. 2. B-).

B. Provisions pour risques et charges et engagements hors bilan

Les obligations de l'établissement à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoqueront une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers sans contrepartie attendue au moins équivalente attendue de celui-ci doivent être inscrites dans les états financiers de l'entité dès l'exercice au cours duquel elles sont nées. Les instructions comptables rappellent les différentes modalités d'enregistrement de celles-ci en provisions pour risques ou charges ou en engagements hors bilan.

Pour garantir la fiabilité et l'exhaustivité des éléments figurant à ce titre dans les états financiers de l'entité, une procédure d'analyse des **risques** doit être mise en place de façon à identifier les litiges et contentieux en cours ou susceptibles de survenir du fait de l'activité de l'exercice écoulé. Les risques recensés seront provisionnés ou non, selon le résultat de leur analyse et à partir d'une évaluation sincère et vérifiable. Cette analyse doit être justifiée, documentée et revue chaque année. A chaque clôture, il convient en effet de se prononcer sur les éléments suivants et d'en tirer les éventuelles conséquences comptables :

- existence de nouveaux risques,
- les risques déjà identifiés et précédemment jugés non provisionnables doivent-ils désormais l'être ?
- les risques déjà identifiés et provisionnés nécessitent-ils toujours d'être provisionnés (si non, reprise de provision) ? leur évaluation mérite-t-elle d'être revue (si oui, dotation complémentaire ou reprise partielle de provision) ?

Il convient de procéder aux mêmes analyses et travaux de documentation/justification s'agissant des **provisions pour charges**.

Par ailleurs, l'établissement doit rechercher l'existence, à la clôture, d'**engagements donnés ou reçus** et en tirer les conséquences comptables dans les états financiers de l'exercice écoulé. Il s'agit notamment d'inscrire en compte de classe 8, lorsqu'ils sont évaluables, ou en information en annexe, dans le cas contraire, les engagements reçus au titre de cautions ou de garantie dans le cadre de marchés publics ou encore les engagements donnés, par exemple, dans le cadre de certains dispositifs d'intervention.

Pour ce faire, l'agent comptable et la direction de l'établissement doivent travailler de concert dans la mesure où c'est bien la direction de l'établissement qui a connaissance des informations utiles et est en mesure d'alerter l'agent comptable pour qu'il en tire les conséquences dans les comptes. Les échanges sur ces sujets gagneront d'autant plus en qualité et en fiabilité qu'ils seront formalisés et systématisés.

C. Passifs sociaux

L'établissement doit se donner les moyens de connaître exhaustivement et avec fiabilité, *via* des outils de suivi extra-comptable dédiés qui permettront d'appuyer les opérations d'inventaire, les **droits acquis de ses personnels** en matière de comptes épargne-temps et autres congés non pris, d'heures complémentaires et rappels de salaire à liquider, indemnités de chômage et de licenciement, départs à la retraite.

Les conséquences comptables qui en seront tirées (cf. instruction comptable en cours de rédaction sur ce sujet) en termes de charges à payer et provisions pour charges ne devront pas omettre les charges sociales et fiscales correspondantes.

D. Rattachement des charges et des produits à l'exercice

Il convient d'être vigilant à la systématisation ainsi qu'à la qualité du recensement et de la justification des éléments relatifs aux :

- charges à payer,
- produits à recevoir,
- charges constatées d'avance,
- produits constatés d'avance.

Pour ce faire, la qualité du suivi des données afférentes au service fait, permettant notamment de déduire les restes à réaliser sur des prestations ou livraisons, est fondamentale et les services gestionnaires, détenteurs des informations nécessaires, seront utilement sensibilisés à ces problématiques.

E. Autres points particuliers

Une vigilance accrue est enfin demandée concernant la justification et l'apurement, autant que possible, des montants comptabilisés sur les **comptes d'attente**. Il convient notamment, à ce titre, d'anticiper la période de clôture déjà très chargée en émettant les demandes de renseignement auprès des tiers et en procédant à toutes les diligences qui s'imposent le plus en amont et le plus régulièrement possible, de façon à identifier les éléments permettant la régularisation et l'imputation définitive de ces montants en attente.

Il est rappelé également que les écritures résultant de **régularisations ou corrections d'erreur**, conformément à l'avis n° 2010-02 du 30 juin 2010 du Conseil de normalisation des comptes publics ayant donné lieu à prise en compte dans les instructions comptables M9-1 et M9-3, ne doivent plus impacter les comptes de résultat mais ceux de capitaux propres et sont donc sans impact sur le résultat de l'exercice où elles sont régularisées.

III. Documentation de référence

- Instructions codificatrices M9
- Instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux passifs, actifs, amortissements et dépréciations des actifs

FICHE TECHNIQUE N°6 :

CALENDRIER DE CLOTURE ET DE REMONTEE DES COMPTES DANS L'INFOCENTRE EPN**I. Objectifs, finalités et enjeux**

La transmission des données comptables et budgétaires dans l'Infocentre EPN de la DGFIP répond à plusieurs objectifs. Elle revêt un enjeu d'importance dans la mesure où elle permet la valorisation annuelle des entités retracées au compte 26 du compte général de l'État (participations et créances rattachées à des participations) et contribue à l'élaboration de la comptabilité nationale à partir des données comptables des organismes divers d'administration centrale.

Afin que la valorisation des établissements soit la plus exacte possible en comptabilité nationale comme au compte 26 de l'Etat, les établissements publics doivent respecter les échéances de clôture et de remontée des comptes dans l'Infocentre EPN.

Ainsi, la progression du nombre d'établissements valorisés au moyen des comptes du bon millésime a permis d'obtenir la levée de la réserve relative au « délai de communication des comptes des opérateurs » lors de l'exercice 2009. Ce bon résultat, reconduit en 2010, doit être maintenu et amélioré.

Par ailleurs, la transmission des données comptables et budgétaires dans l'Infocentre permet aux établissements de disposer de restitutions d'analyse financière rétrospective sur trois exercices, telles que soldes intermédiaires de gestion et bilan fonctionnel. A partir de la fiche « établissement » ainsi générée, des comparaisons sont alors possibles entre établissements d'un même secteur d'activité pour certains ratios et agrégats.

Enfin, l'Infocentre doit également être perçu comme un réel outil de qualité comptable pour les établissements. Outre le dispositif de revue de qualité comptable et financière (cf. partie 2 de la présente circulaire, III. 1. B-), chaque transfert de données donne lieu au repérage systématique de certaines situations potentiellement constitutives d'anomalies et à l'envoi à l'adresse électronique de l'établissement des alertes afférentes pour examen complémentaire et correction éventuelle. C'est notamment le cas lorsque les comptes d'imputation provisoire ne sont pas apurés ou lorsque certains comptes présentent un solde anormalement débiteur ou créditeur.

Ainsi, l'attention des établissements est appelé sur le nécessaire respect du calendrier de transfert des différents fichiers à l'infocentre des EPN.

II. Travaux à conduire

L'anticipation des travaux d'inventaire constitue le levier majeur pour que l'établissement soit en mesure de transférer à l'Infocentre de la DGFIP des données de qualité dans les délais requis, afin d'assurer une valorisation sincère de l'établissement au compte 26 de l'État. La partie 2 de la présente circulaire, III. 3. A-, apporte des pistes concernant les modalités possibles d'une telle anticipation.

Les comptes de l'exercice 2012 intégrant l'ensemble des opérations d'inventaire doivent être transférés à l'Infocentre de la DGFIP au plus tard lors de la quatrième semaine de janvier 2013.

Par ailleurs, afin d'assurer une meilleure articulation des calendriers de clôture des comptes de l'Etat et des établissements, il est demandé, conformément à la réforme en cours du règlement général sur la comptabilité publique, que

le conseil d'administration approuvant le compte financier 2012 se réunisse au plus tard le 31 mars 2013.

Toute modification intervenant le cas échéant sur les comptes 2012 entre la date de leur centralisation dans le courant de la quatrième semaine de janvier 2013 et celle de l'approbation du compte financier doit donner lieu à un nouveau transfert de fichier dans l'infocentre de la DGFIP.

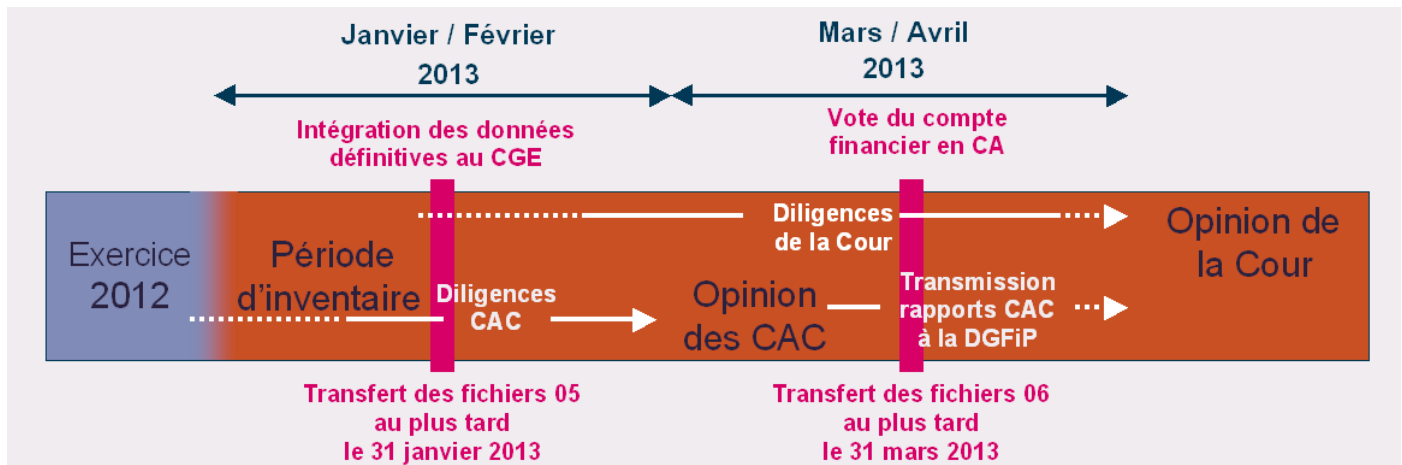
Cette anticipation du vote du compte financier vise un double objectif :

- elle favorise la valorisation des établissements au compte 26 du compte général de l'État sur la base de leurs comptes définitifs du bon millésime,
- elle permet de transmettre à la Cour des comptes, pour les établissements dont les comptes sont soumis à certification, les rapports des commissaires aux comptes pour qu'elle puisse tenir compte de cette opinion lors de la formulation de sa propre opinion sur les comptes de l'État.

Ainsi, les modalités suivantes de centralisation des fichiers dans l'infocentre EPN doivent être respectées :

- ◆ **Lors de la période de clôture : le transfert de nouveaux fichiers 05 doit être réalisé dès qu'une modification intervient dans la comptabilité**, tout nouveau transfert annulant et remplaçant les fichiers précédemment transmis.
- ◆ **Après le vote du compte financier : lors du transfert du compte financier (fichiers 06), les fichiers 05 actualisés doivent impérativement être transférés.** Ces données, comportant les comptes de classe 6 et 7 non soldés, seront notamment utilisées pour l'établissement de la comptabilité nationale et pour le calcul de certains éléments d'analyse financière rétrospective.

III. Calendrier cible pour la clôture des comptes 2012



IV. Documentation de référence

- Instruction n°05-058M9 du 23 décembre 2005 qui a rendu obligatoire les transferts des données budgétaires et comptables des établissements à l'Infocentre des EPN et des GIP nationaux.
- Note de service annuelle précisant les dates de transferts des fichiers à l'Infocentre (pour l'année 2012 : NDS n°11-054-M9 du 22 novembre 2011)

FICHE TECHNIQUE N°7 : METHODOLOGIE DE CALCUL DE LA SCSP MINOREE : EXEMPLE

La SCSP 2013 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

BP N-1 soit BP 2012 pour 2013 (en euros)

	Personnel	Fonctionnement	Intervention	Investissement	Total
enveloppe personnel votée au CA (compte 64+631,632,633)	5.300.000,00	15.320.546,00	678.000,00	8.900.000,00	30.198.546,00
			24.898.546,00		
	17,551%		82,449%		100,000%
	17,55%	50,73%	2,25%	29,47%	100,00%

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

- dotations aux amortissements et provisions (compte 68)

- dépenses d'intervention financées par des montants identiques de crédits de titre 6 du programme concerné et d'autres programmes de l'Et

Clé de répartition retenue:

dépenses de personnel
17,551%Autres dépenses
82,449%

	Base de mise en réserve à 0,5%	Base de mise en réserve à 6%	Total
Subvention LFI 2013 du Programme X	26.000.000,00		
	4.563.133,603	21.436.866,397	
Réserve 2012 opérateur sur le programme X	22.815,668	1.286.211,984	1.309.027,652
montant initial de la dotation LFI 2013	26.000.000,000		
montant total de la réserve 2013 opérateur	1.309.027,652		

**LISTE ALPHABETIQUE DES 130 ETABLISSEMENTS SOUMIS A DES DEMANDES DE
RESTITUTION SPECIFIQUES**

AGENCE DE FINANCEMENT DES INFRASTRUCTURES DE TRANSPORT DE FRANCE - AFITF
 AGENCE DE L'EAU ARTOIS PICARDIE
 AGENCE DE L'EAU LOIRE BRETAGNE
 AGENCE DE L'EAU RHIN MEUSE
 AGENCE DE L'EAU RHONE MEDITERRANEE CORSE
 AGENCE DE L'EAU SEINE NORMANDIE
 AGENCE DE L'ENVIRONNEMENT ET DE LA MAITRISE DE L'ENERGIE - ADEME
 AGENCE DE SERVICES ET DE PAIEMENT - ASP
 AGENCE NATIONALE DE LA RECHERCHE - ANR
 AGENCE NATIONALE DES TITRES SECURISES - ANTS
 AGENCE NATIONALE POUR LA GARANTIE DES DROITS DES MINEURS - ANGDM
 AGENCE NATIONALE POUR LA GESTION DES DECHETS RADIOACTIFS - ANDRA
 AGENCE NATIONALE POUR LA RENOVATION URBAINE - ANRU
 AGENCE NATIONALE POUR L'AMELIORATION DE L'HABITAT - ANAH
 AGENCE POUR L'ENSEIGNEMENT FRANCAIS A L'ETRANGER - AEFE
 BIBLIOTHEQUE NATIONALE DE FRANCE - BNF
 CAISSE DE GARANTIE DU LOGEMENT LOCATIF SOCIAL - CGLLS
 CAISSE DE LA DETTE PUBLIQUE - CDP
 CENTRE DES MONUMENTS NATIONAUX - CMN
 CENTRE NATIONAL D'ART ET DE CULTURE-GEORGES POMPIDOU - CNAC-GP
 CENTRE NATIONAL DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE - CNRS
 CENTRE NATIONAL D'ENSEIGNEMENT A DISTANCE - CNED
 CENTRE NATIONAL D'ETUDES SPATIALES - CNES
 CENTRE NATIONAL DU CINEMA DE L'IMAGE ANIMEE - CNC
 COMMISSARIAT A L'ENERGIE ATOMIQUE ET AUX ENERGIES ALTERNATIVES - CEA
 CONSERVATOIRE DE L'ESPACE LITTORAL ET DES RIVAGES LACUSTRES - CELRL
 CROUS DE GRENOBLE
 CROUS DE LYON SAINT-ETIENNE
 CROUS DE MONTPELLIER
 CROUS DE NANCY METZ
 CROUS DE NICE
 CROUS DE PARIS
 CROUS DE VERSAILLES
 CROUS DE LILLE
 ECOLE NATIONALE DE L'AVIATION CIVILE - ENAC
 ECOLE NATIONALE SUPERIEURE DES ARTS ET METIERS - ENSAM PARIS
 ECOLE NORMALE SUPERIEURE
 ECOLE NORMALE SUPERIEURE DE LYON
 ETABLISSEMENT DE PREPARATION ET DE REPONSE AUX URGENCES SANITAIRES - EPRUS
 ETABLISSEMENT PUBLIC DU MUSEE DU LOUVRE
 ETABLISSEMENT PUBLIC D'AMENAGEMENT UNIVERSITAIRE DE LA REGION ILE-DE-FRANCE - EPAURIF
 ETABLISSEMENT PUBLIC DE FINANCEMENT ET DE RESTRUCTURATION - EPFR
 ETABLISSEMENT PUBLIC DE LA REUNION DES MUSEES NATIONAUX ET DU GRAND PALAIS DES CHAMPS ELYSEES
 ETABLISSEMENT PUBLIC DU CHÂTEAU, DU MUSEE ET DU DOMAINE NATIONAL DE VERSAILLES
 ETABLISSEMENT PUBLIC DU PALAIS DE LA DECOUVERTE ET DE LA CITE DES SCIENCES ET DE L'INDUSTRIE
 ETABLISSEMENT PUBLIC FONCIER DE LORRAINE
 ETABLISSEMENT PUBLIC FONCIER DE PROVENCE ALPES COTE D'AZUR
 ETABLISSEMENT PUBLIC FONCIER DES YVELINES
 ETABLISSEMENT PUBLIC FONCIER D'ILE DE FRANCE
 ETABLISSEMENT PUBLIC FONCIER DU NORD PAS-DE-CALAIS

FONDS DE FINANCEMENT DE LA COUVERTURE UNIVERSELLE MALADIE - FONDS CMU
FONDS POUR L'INSERTION DES HANDICAPES DANS LA FONCTION PUBLIQUE - FIPHP
GRAND PORT MARITIME DE DUNKERQUE
GRAND PORT MARITIME DE MARSEILLE
GRAND PORT MARITIME DE NANTES SAINT-NAZAIRE
GRAND PORT MARITIME DE ROUEN
GRAND PORT MARITIME DU HAVRE
GRANDE CHANCELLERIE DE LA LEGION D'HONNEUR
IFP ENERGIES NOUVELLES - IFPEN
INSTITUT FRANCAIS DE RECHERCHE POUR L'EXPLOITATION DE LA MER - IFREMER
INSTITUT NATIONAL DE LA PROPRIETE INDUSTRIELLE - INPI
INSTITUT NATIONAL DE LA RECHERCHE AGRONOMIQUE - INRA
INSTITUT NATIONAL DE LA RECHERCHE EN INFORMATIQUE ET AUTOMATIQUE - INRIA
INSTITUT NATIONAL DE LA SANTE ET DE LA RECHERCHE MEDICALE - INSERM
INSTITUT NATIONAL DE RECHERCHE EN SCIENCES ET TECHNOLOGIES POUR L'ENVIRONNEMENT ET L'AGRICULTURE - IRSTEA
INSTITUT NATIONAL DU SPORT, DE L'EXPERTISE ET DE LA PERFORMANCE - INSEP
INSTITUT NATIONAL POLYTECHNIQUE DE GRENOBLE - INPG
INSTITUT NATIONAL POLYTECHNIQUE DE TOULOUSE - INP TOULOUSE
METEO FRANCE
MUSEE DU QUAI BRANLY
MUSEUM NATIONAL D'HISTOIRE NATURELLE - MNHN
OFFICE NATIONAL DES FORETS - ONF
OFFICE NATIONAL D'ETUDES ET DE RECHERCHES AEROSPATIALES - ONERA
OPERA NATIONAL DE PARIS
POLE EMPLOI
PORT AUTONOME DE PARIS
PORT AUTONOME DE STRASBOURG
UNION DES GROUPEMENTS D'ACHAT PUBLIC - UGAP
UNIVERSITE D'AIX MARSEILLE
UNIVERSITE D'ANGERS
UNIVERSITE D'AUVERGNE - CLERMONT FERRAND I
UNIVERSITE DE BESANCON
UNIVERSITE DE BORDEAUX II
UNIVERSITE DE BORDEAUX IV MONTESQUIEU
UNIVERSITE DE BOURGOGNE DIJON
UNIVERSITE DE BRETAGNE OCCIDENTALE BREST
UNIVERSITE DE CAEN
UNIVERSITE DE GRENOBLE I JOSEPH FOURIER
UNIVERSITE DE GRENOBLE II PIERRE MENDES-FRANCE
UNIVERSITE DE HAUTE ALSACE
UNIVERSITE DE LA ROCHELLE
UNIVERSITE DE LILLE I
UNIVERSITE DE LILLE II - DROIT ET SANTE
UNIVERSITE DE LILLE III CHARLES DE GAULLE
UNIVERSITE DE LIMOGES
UNIVERSITE DE LORRAINE
UNIVERSITE DE LYON I CLAUDE BERNARD
UNIVERSITE DE MONTPELLIER I
UNIVERSITE DE MONTPELLIER II
UNIVERSITE DE NANTES
UNIVERSITE DE NICE SOPHIA ANTIPOLIS
UNIVERSITE DE PARIS I PANTHEON SORBONNE
UNIVERSITE DE PARIS II PANTHEON ASSAS
UNIVERSITE DE PARIS III SORBONNE NOUVELLE
UNIVERSITE DE PARIS IV SORBONNE
UNIVERSITE DE PARIS IX DAUPHINE
UNIVERSITE DE PARIS V RENE DESCARTES

UNIVERSITE DE PARIS VI PIERRE ET MARIE CURIE
UNIVERSITE DE PARIS VII DENIS DIDEROT
UNIVERSITE DE PARIS X NANTERRE
UNIVERSITE DE PARIS XI PARIS SUD
UNIVERSITE DE PARIS XII VAL DE MARNE
UNIVERSITE DE PARIS XIII PARIS NORD
UNIVERSITE DE PICARDIE JULES VERNE
UNIVERSITE DE POITIERS
UNIVERSITE DE REIMS CHAMPAGNE ARDENNES - URCA
UNIVERSITE DE RENNES I
UNIVERSITE DE RENNES II
UNIVERSITE DE ROUEN
UNIVERSITE DE SAINT-ETIENNE JEAN MONNET
UNIVERSITE DE STRASBOURG
UNIVERSITE DE TOULOUSE I
UNIVERSITE DE TOULOUSE II LE MIRAIL
UNIVERSITE DE TOULOUSE III PAUL SABATIER
UNIVERSITE DE TOURS
UNIVERSITE DE VERSAILLES SAINT QUENTIN EN YVELINES
UNIVERSITE D'EVRY VAL D'ESSONNE
UNIVERSITE D'ORLEANS
UNIVERSITE DU LITTORAL COTE D'OPALE
VOIES NAVIGABLES DE FRANCE - VNF

Les entités appartenant à cette liste correspondent à celles dont la valeur d'équivalence est parmi les plus significatives au sein du compte 26 « Participations et créances rattachés » du compte général de l'État pour l'exercice 2011.

En raison des enjeux qu'elles représentent pour la qualité des comptes de l'État, elles font l'objet d'un suivi particulier par la DGFIP qui donne lieu aux demandes de restitutions spécifiques rappelées ci-dessous.

Rappel des restitutions spécifiques demandées aux établissements figurant dans la liste ci-dessus

- Contrôle interne comptable et financier, transmission à la DGFIP avec copie à l'autorité chargée du contrôle de l'organisme avant le 30 novembre 2012 (cf. 2^{ème} partie de la circulaire, III, 1. A) :
 - synthèse des travaux accomplis à ce titre, sous la forme du document figurant en page suivante comportant notamment un questionnaire sur ce sujet,
 - le cas échéant, version actualisée de la cartographie des risques et du plan d'action,
 - le cas échéant, rapport de mission intermédiaire des commissaires aux comptes, dans lequel figure une appréciation du dispositif de contrôle interne comptable et financier.

- Dispositifs d'intervention mis en œuvre sur financement de l'État dans le cadre de transferts indirects, avant le 31 janvier 2013 : tableau synthétique de recensement de ces dispositifs d'intervention et des informations financières associées pour la clôture 2012 accompagné des fiches de qualification associées (cf. 2^{ème} partie de la circulaire, III, 3. B et fiche technique n°2).

SYNTHESE SUR LE RENFORCEMENT DU CONTROLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER

Etablissement :

Date de la réponse :

1. QUESTIONNAIRE			
Questions	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3
1. Existence d'une saisine du Conseil	<input type="checkbox"/> Pas de saisine	<input type="checkbox"/> Présentation du dispositif en CA	<input type="checkbox"/> Adoption de mesures relatives au CICF en CA
2. La cartographie des processus est-elle formalisée et les risques ou processus hiérarchisés ?	<input type="checkbox"/> Absence de cartographie formalisée	<input type="checkbox"/> Existence d'une cartographie partielle ou non hiérarchisée	<input type="checkbox"/> Existence d'une cartographie des processus exhaustive comportant une hiérarchisation des processus ou des risques
3. Un plan d'action a-t-il été défini ?	<input type="checkbox"/> Absence de plan d'action formalisé	<input type="checkbox"/> Existence d'un macro plan d'action	<input type="checkbox"/> Existence d'un plan d'action actualisé et détaillé par processus/ actions/ indicateurs
4. Un comité de pilotage du CICF a-t-il été installé ?	<input type="checkbox"/> Absence de comité de pilotage	<input type="checkbox"/> Comité de pilotage initialisé mais non porté directement par l'équipe de direction	<input type="checkbox"/> Comité de pilotage initialisé et rattaché à l'équipe de direction
5. Un ou des référent(s) contrôle interne comptable et financier a(ont)-t-il(s) été désigné(s), sa (leur) mission formalisée ?	<input type="checkbox"/> Absence de référent(s) CICF identifié(s)	<input type="checkbox"/> Référent(s) CICF identifié(s) mais compétent(s) sur une partie seulement du périmètre de l'établissement	<input type="checkbox"/> Référent CICF identifié(s) et compétent(s) sur la totalité du périmètre de l'établissement
6. Existence d'un organigramme CICF	<input type="checkbox"/> Absence d'organigramme formalisé	<input type="checkbox"/> organigramme CICF formalisé mais ne couvrant que la DAF, l'agence comptable ou les services de direction	<input type="checkbox"/> Organigramme CICF mis à jour et intégrant l'ensemble des fonctions de l'opérateur
7. Le CICF couvre-t-il :	<input type="checkbox"/> Aucun processus	<input type="checkbox"/> 1 à 3 processus	<input type="checkbox"/> La totalité des processus
8. Un dispositif de suivi opérationnel du plan d'action a-t-il été prévu ?	<input type="checkbox"/> Absence de dispositif de suivi opérationnel	<input type="checkbox"/> Suivi macro par le comité de pilotage du déploiement du CICF [absence de tableau de suivi détaillé du CICF (par processus/ actions/ indicateurs) analysé par le comité de pilotage]	<input type="checkbox"/> Existence d'une instance dédiée au pilotage opérationnel et existence d'un tableau de suivi détaillé de CICF (par processus/ actions/ indicateurs)

9. Mise en place d'une analyse des résultats du CIC ainsi que d'un dispositif de reporting	<input type="checkbox"/> Absence d'analyse et/ou de dispositif de reporting	<input type="checkbox"/> Existence d'analyse du CIC ou de dispositif de reporting, mais pas d'enrichissement du plan de CICF	<input type="checkbox"/> Existence d'une analyse, d'un dispositif de reporting et d'un enrichissement du plan de CICF
10. Des actions de formation et de sensibilisation ont-elles été menées ?	<input type="checkbox"/> Aucune action de formation ou de sensibilisation organisée ou suivie au sein de l'établissement	<input type="checkbox"/> Existence d'actions de formation suivies par une population restreinte au sein de l'établissement	<input type="checkbox"/> Existence d'un dispositif articulé de formation au CICF (dispositif interne ou
11. Existence d'un dossier de révision du CICF pour l'établissement	<input type="checkbox"/> Absence de dossier de révision	<input type="checkbox"/> Existence d'un dossier partiel et/ou non diffusé ou accessible en interne	<input type="checkbox"/> Existence d'un dossier complet, à jour et accessible en interne
12. Existence d'un dispositif d'audit interne	<input type="checkbox"/> Absence de dispositif d'audit interne	<input type="checkbox"/> Dispositif d'audit interne prévu mais non encore opérationnel	<input type="checkbox"/> Existence d'un dispositif d'audit interne opérationnel et conforme aux standards professionnels

2. SYNTHÈSE DES PRINCIPAUX PROGRES REALISES EN 2012

(utilisation d'autres outils du CICF, date de présentation de la cartographie des risques et du plan d'action en conseil d'administration, ou toute autre information susceptible de documenter l'état de renforcement de la démarche dans l'établissement)

NOTIFICATION PREVISIONNELLE ET DECISION ATTRIBUTIVE DE FINANCEMENTMinistère
Direction

Lieu, date

**NOTIFICATION PREVISIONNELLE DE FINANCEMENT
POUR LA CONSTRUCTION DU BUDGET 2013**

Texte(s) de référence xxxxx

Le Ministre financeur xxxxx

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

- 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
- OU* De la subvention pour charge de service public pour l'année 2013

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 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
- OU* De la subvention pour charge de service public pour l'année 2013

Le montant de cette dépense est imputable sur :

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

Compte bénéficiaire :

- Titulaire : xxx
- Domiciliation : xxx
- RIB : xxx

Le cas échéant, échéancier prévisionnel de versement :

<i>Date prévisionnelle de versement</i>	<i>Montant</i>

Signature ordonnateur

Visa du contrôleur budgétaire

TABLEAU 1
BP 2013 "Organisme X"

POUR DELIBERATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL AGREGE

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

TABLEAU DE FINANCEMENT PREVISIONNEL AGREGE

EMPLOIS	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)	RESSOURCES	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)
Insuffisance d'autofinancement				Capacité d'autofinancement			
Investissements				Subventions d'investissement de l'Etat			
				Autres subventions d'investissement et dotations			
				Autres ressources			
TOTAL DES EMPLOIS (5)				TOTAL DES RESSOURCES (6)			
APPORT au FONDS DE ROULEMENT (7) = (6)-(5)				PRELEVEMENT sur FONDS DE ROULEMENT (8) = (6)-(5)			

65		Autres charges de gestion courantes			75		Autres produits de gestion courante		
651	X	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés..			751	X	Redevances pour concessions, brevets, licences		
652	X	Contrôle d'état			752	X	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles		
654	X	Pertes sur créances irrécouvrables			755	X	Quote part de résultat sur opérations faites en commun		
655	X	Quote part de résultat sur opérations faites en commun			758	X	Produits divers de gestion courante		
657	X	Subventions et contributions versées aux tiers							
658	X	Charges diverses de gestion courante							
66		Charges financières			76		Produits financiers		
661	X	Charges d'intérêts			761	X	Produits des participations		
664	X	Pertes sur créances liées à des participations			762	X	Produits des autres immobilisations financières		
665	X	Escomptes accordés			763	X	Revenus des autres créances		
666	X	Perte de change			764	X	Revenus des valeurs mobilières de placement		
667	X	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement			765	X	Escomptes obtenus		
668	X	Autres charges financières			766	X	Gains de change		
					767	X	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
					768	X	Autres produits financiers		
67		Charges exceptionnelles			77		Produits exceptionnels		
671	X	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion			771	X	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		
672	X	Charges sur exercices antérieurs			772	X	Produits sur exercices antérieurs		
675		Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés			775	X	Produits des cessions d'éléments d'actif		
678	X	Autres charges exceptionnelles			776		Neutralisation des amortissements		
					777		Quote part de subventions d'investissement virée au résultat		
					778	X	Autres produits exceptionnels		
68		Dotations aux amortissements et provisions			78		Reprises sur amortissements et provisions		
6811-12		Dotations aux amortissements			781		Reprises sur amortissements et provisions d'exploitation		
6815-17		Dotations aux provisions d'exploitation			786		Reprises sur amortissements et provisions financières		
686		Dotations aux amortissements et aux provisions financières			787		Reprises sur amortissements et provisions exceptionnelles		
687		Dotations aux amortissements et aux provisions exceptionnelles							
69		Impôts sur les bénéfices et assimilés			79		Transferts de charges		
695	X	Impôts sur les bénéfices			791	X	transferts de charges d'exploitation		
697	X	Imposition forfaitaire annuelle			796	X	transferts de charges financières		
					797	X	transferts de charges exceptionnelles		
		Total des charges					Total des produits		
		Excédent de l'exercice					Déficit de l'exercice		
		Totaux égaux en recettes et en dépenses					Totaux égaux en recettes et en dépenses		
		Total des charges "décaissables" (a)					Total des produits "encaissables" (b)		
		Capacité d'autofinancement (b)-(a)-(C 775)*							

* bien que produits encaissables, les produits de cessions d'actifs sont neutralisés dans le calcul de la CAF car il s'agit de ressources issues du patrimoine et donc intégrées à des ressources stables et figurant à ce titre en ressources du tableau de financement agrégé prévisionnel.

** Il s'agit d'identifier les montants correspondant aux charges de pensions civiles au sein des comptes suivants :
64532 pour les EPA
64531 pour les EPIC
6453 pour les EPSCP

TABLEAU 4
BP 2013 "Organisme X"

POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

CALCUL DE LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT (CAF)

	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice ou perte)			
+ (C 68) dotations aux amortissements et provisions			
- (C78) reprises sur amortissements et provisions			
- (C 776) neutralisation des amortissements			
- (C 777) quote-part des subventions d'investissement rapportées au compte de résultat			
+ (C 675) valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- (C 775) produits de cession d'éléments d'actifs (C 775)			
= CAF ou IAF*			

* capacité d'autofinancement ou insuffisance d'autofinancement

TABLEAU 5
BP 2013 "Organisme X"

POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

TABLEAU DE FINANCEMENT DETAILLE

EMPLOIS	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)	RESSOURCES	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)
INSUFFISANCE D'AUTOFINANCEMENT				CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT			
C 20 : Immobilisations incorporelles				C 13 : Subventions d'investissement			
C 21 : Immobilisations corporelles				Autres ressources (hors opérations d'ordres intégrées à la CAF) :			
C 23 : Immobilisations en cours				C 10 : apports (C 102,103)			
C 26, 27: Participations et autres immobilisations financières				C 775 : Aliénations ou cessions d'immobilisations			
C 16, 17: Remboursement des dettes financières				C 16, 17: Augmentation des dettes financières			
TOTAL DES EMPLOIS (5)				TOTAL DES RESSOURCES (6)			
APPORT AU FONDS DE ROULEMENT (7) = (6) - (5)				PRELEVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT (8) = (5) - (6)			

TABLEAU COMPLEMENTAIRE

	exécution (n-2)	estimation (n-1)	BP (n)
APPORT (7) ou PRELEVEMENT (8) sur le FONDS DE ROULEMENT			
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT			
Variation de la TRESORERIE			
Niveau du FONDS DE ROULEMENT			
Niveau du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT			
Niveau de la TRESORERIE			

TABLEAU 6
BP 2013 "Organisme X"

OPERATIONS PLURIANNUELLES - POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

TABLEAU A : Coût total et modalités de financement des opérations pluriannuelles

Années	Opérations	Répartition des financements				Coût total de l'opération
		Auto financement	État (Montants en AE ayant fait l'objet de décisions attributives de l'Etat)	Collectivités publiques	Autres	
Opérations n-2	Op. 1 Op. 2 Op. 3					
Sous-total n-2						
Opérations n-1	Op. 4 Op. 5					
Sous-total n-1						
Opérations n	Op. 6 Op. 7 Op. 8					
Sous-total n						
Total			XXXX			

TABLEAU B : Suivi de la consommation et du dénouement des autorisations d'engagement (AE) en provenance du budget de l'État et inscrites dans les décisions attributives notifiées

Partie I : Suivi des autorisations d'engagement (AE)

Années	Opérations	AE consommées pour l'opération sur les années antérieures à n	AE ouvertes en n pour l'opération			Total AE ouvertes depuis le début de l'opération	Montant des engagements juridiques n	Reste à engager n
			AE ouvertes en n	AE n-1 reportées en n	AE totales n			
		(1)	(2)	(2)	(3)=(2)+(2)	(4) = (1)+(3)	(5)	(6) = (3)-(5)
Opérations n-2	Op. 1 Op. 2 Op. 3							
Sous-total n-2								
Opérations n-1	Op. 4 Op. 5							
Sous-total n-1								
Opérations n	Op. 6 Op. 7 Op. 8							
Sous-total n								
Total						XXXX		

Partie II : Origine (en AE) des crédits de paiements (CP)

Années	Opérations	au titre des AE < n			au titre des AE n	Total CP n	CP restant à ouvrir (restes à payer) > n
		consommées < n	reportées n-1	total			
		(1)	(2)	(3) = (1)+(2)	(4)	(5) = (3)+(4)	(6)
Opérations n-2	Op. 1 Op. 2 Op. 3						
Sous-total n-2							
Opérations n-1	Op. 4 Op. 5						
Sous-total n-1							
Opérations n	Op. 6 Op. 7 Op. 8						
Sous-total n							
Total							

TABLEAU B bis : Suivi de la consommation et du dénouement des autorisations d'engagement (AE) hormis celles en provenance du budget de l'État présentées dans le tableau B ci-dessus

Partie I : Suivi des autorisations d'engagement (AE)

Années	Opérations	AE consommées pour l'opération sur les années antérieures à n	AE ouvertes en n pour l'opération			Total AE ouvertes depuis le début de l'opération	Montant des engagements n	Reste à engager n
			AE ouvertes en n	AE n-1 reportées en n	AE totales n			
		(1)	(2)	(2')	(3)=(2)+(2')	(4) = (1)+(3)	(5)	(6) = (3)-(5)
Opérations n-2	Op. 1 Op. 2 Op. 3							
Sous-total n-2								
Opérations n-1	Op. 4 Op. 5							
Sous-total n-1								
Opérations n	Op. 6 Op. 7 Op. 8							
Sous-total n								
Total						XXXX		

Partie II : Origine (en AE) des crédits de paiements (CP)

Années	Opérations	au titre des AE < n			au titre des AE n	Total CP n	CP restant à ouvrir (restes à payer) > n
		consommées < n	reportées n-1	total			
		CP ouverts pour l'opération					
		(1)	(2)	(3) = (1)+(2)	(4)	(5) = (3)+(4)	(6)
Opérations n-2	Op. 1 Op. 2 Op. 3						
Sous-total n-2							
Opérations n-1	Op. 4 Op. 5						
Sous-total n-1							
Opérations n	Op. 6 Op. 7 Op. 8						
Sous-total n							
Total							

TABLEAU C : Programmation des engagements de l'opérateur et échéancier des paiements associés (Pmts)

Années	Opérations		< n	n	n + 1	n + 2	n + x	Total prog
	EJ	Pmts						
Opérations n-2	Op. 1	EJ Pmts						
	Op. 2	EJ Pmts						
	Op. 3	EJ Pmts						
Sous-total n-2		EJ Pmts						
Opérations n-1	Op. 4	EJ Pmts						
	Op. 5	EJ Pmts						
Sous-total n-1		EJ Pmts						
Opérations n	Op. 6	EJ Pmts						
	Op. 7	EJ Pmts						
	Op. 8	EJ Pmts						
Sous-total n		EJ Pmts						
Total		EJ Pmts						

TABLEAU 7
BP 2013 "Organisme X"

PRESENTATION DES DEPENSES PAR DESTINATION - POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Les axes de destination, décidés en commun accord avec les tutelles, sont propres à l'établissement. Les dépenses excluent les charges calculées.

Budget prévisionnel 2013	Dépenses de l'organisme				
	Personnel	Fonctionnement	Intervention (le cas échéant)	Investissement	Total
Destination 1					
Destination 2					
Destination 3					
Destination 4					
Destination 5					
Destination...					
Total					

TABLEAU 8
BP 2013 "Organisme X"

IMMOBILISATIONS, AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS - POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Description de l'immobilisation	Date d'acquisition	Valeur brute (ou valeur d'acquisition)	Type d'amortissement pratiqué (1)	Dotations aux amortissements		Dépréciation		Valeur nette prévue au bilan de clôture (année n)
				Cumul des amortissements antérieurs (années 0 à n-1)	Dotation aux amortissements prévue en BP (année n)	Cumul des dépréciations antérieures (année 0 à n-1)	Dépréciations prévues au BP (année n)	
<i>exemple: matériel</i>	01/07/2005	500	<i>Linéaire sur 10 ans 10 % par an</i>	<i>pour les années 2005 à 2010: 175</i>	<i>pour l'année 2011 : 50</i>	<i>pour les années 2005 à 2010: 20</i>	<i>pour l'année 2010 : 5</i>	200
I - Immobilisations incorporelles								
II - Immobilisations corporelles								
<i>notamment (2) :</i>								
immeubles d'habitation ou commerciaux								
immeubles industriels								
constructions légères								
mobilier de bureau								
matériel pédagogique								
matériel scientifique								
matériel industriel								
voitures particulières ou autres matériels de transport								
logiciels informatiques								
matériel informatique et bureautique								
III - Immobilisations financières								

(1) Taux, durée et méthode validés par le conseil d'administration

(2) Se reporter à l'instruction codificatrice n°98-075-M91 du 22 juin 1998 de la DGCP (page 230)

TABLEAU 9
BP 2013 "Organisme X"

SUIVI DES RESSOURCES AFFECTEES - POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

CHARGES DE FONCTIONNEMENT					
Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	BP	décision modificative n° 1	décision modificative n° 2	décision modificative n° ...
Opération 1	C ... C ...				
Opération 2	C ... C ...				
Opération ...	C ... C ...				
TOTAL					

PRODUITS DE FONCTIONNEMENT					
Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	BP	décision modificative n° 1	décision modificative n° 2	décision modificative n° ...
Opération 1	C ... C ...				
Opération 2	C ... C ...				
Opération ...	C ... C ...				
TOTAL					

DEPENSES D'INVESTISSEMENT					
Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	BP	décision modificative n° 1	décision modificative n° 2	décision modificative n° ...
Opération 1	C ... C ...				
Opération 2	C ... C ...				
Opération ...	C ... C ...				
TOTAL					

RECETTES D'INVESTISSEMENT					
Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	BP	décision modificative n° 1	décision modificative n° 2	décision modificative n° ...
Opération 1	C ... C ...				
Opération 2	C ... C ...				
Opération ...	C ... C ...				
TOTAL					

NB : le total des dépenses doit être égal au total des recettes, sauf dans le cas d'opérations pluriannuelles et/ou de reports d'un exercice sur l'autre.
Dans cette hypothèse, l'écart entre les recettes et les dépenses devra faire l'objet d'une explication spécifique.

TABLEAU 9 bis
BP 2013 "Organisme X"

SUIVI DES OPERATIONS GERES AU NOM ET POUR LE COMPTE DE TIERS - POUR INFORMATION AU CONSEIL D'ADMINISTRATION

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

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

TABLEAU 11

BUDGET D'UN EPST : DOCUMENT BUDGÉTAIRE TYPE

Totaux limitatifs :

BUDGET DE DÉPENSES											
notes	AGREGATS	DESTINATION DES DÉPENSES	NATURE DES DÉPENSES					TOTAUX (CP)			
	Cadre commun	Cadre défini pour chaque établissement	Cadre commun								
			DÉPENSES DE PERSONNEL	DOTATIONS GLOBALES DE FONCTIONNEMENT ET D'INVESTISSEMENT NON PROGRAMMÉ		OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT PROGRAMMÉ ET AUTRES OPÉRATIONS EN CAPITAL					
	Dépenses de personnel limitatives	Autres dépenses de personnel	Fonctionnement	Investissement non programmé	AE	CP					
			a	b	c	d	e	f	g		
1	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11	1 Unités ou groupes d'unités de recherche • UR ₁ • UR ₂ • ... • UR _n Thèmes et programmes de recherche • P ₁ • P ₂ • ... • P _m DR1 = dotations à répartir • Formation par la recherche • Actions thématiques transvers. • Autres moyens à répartir									
											Total 1
12	12 13 14 15 16 17 18	2 • Grands équipements scientifiques • Valorisation de la recherche • Echanges internationaux • Information scientifique et technique • Formation par la recherche • Formation permanente • DR2 = Dotation à répartir									
13											
14											
15											
16											
17											
18	19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	3 • Action sociale • Moyens informatiques communs • Entretien Immobilier • Gros travaux • Acquisitions • Constructions • des unités de recherche Moyens généraux • des services territoriaux • des services centraux • Opérations financières • Autres dépenses générales • DR3 = Dotation à répartir									
19											
20											
21											
22											
23											
24											
25											
26											
27											
28											
29											
30									Total 2		
31	31 32	Hors agrégats • Réserve pour hausse des rémunérations • DR4 = Dotation à répartir									
32											
	TOTAUX		Total 3						Total D		

BUDGET DE RECETTES			
CATEGORIES	LIGNES DE RECETTES		
	Cadre défini pour chaque établissement		
33	Subventions pour charge de service public des ministères de tutelle Contrats et soutiens finalisés à l'activité de recherche Produits valorisés de l'activité de recherche et prestations de services Autres subventions et produits	• Subvention pour charges de service public inscrite(s) en loi de finances • Contrats de recherche avec tiers publics ou privés • Subventions sur projet ou programme de recherche • Dons et legs affectés • Redevances pour brevets et licences • Prestations de services : essais, expertises, analyses, actions de formation... • Ventes de produits : édition, colloques... • Autres produits de gestion courante : dons et legs non affectés... • Produits financiers, produits exceptionnels	
34			
35			
36			
37			
38			
39			
40			
41			
42			Total R
43	CHARGES ET PRODUITS CALCULÉS	• Dotations aux amortissements • Dotations aux provisions • Autres charges calculés	• Reprises sur amortissements • Reprises sur provisions • Autres produits calculés
44			
45			
46	RÉALISATION DE L'ÉQUILIBRE	Augmentation / diminution du fonds de roulement	R - D

Notes
9, 15 : Classée en agrégat 1 ou 2 selon particularités des établissements

TABLEAU 12

PRESENTATION DE L'ENSEMBLE DES APPORTS A L'ACTIVITE CONDUITE PAR LES UNITES DE RECHERCHE

Année x

		NATURES DES APPORTS		
		Effectifs de personnel	Ressources financières hors personnel	
		a	b	
notes	1	APPORTS DE L'ETABLISSEMENT AUX UNITES PROPRES		
	2	APPORTS DE L'ETABLISSEMENT AUX UNITES PARTENARIALES		
	3	APPORTS DES PARTENAIRES		
	4	Total		
	5	Unités ou groupes d'unités de recherche	<ul style="list-style-type: none"> • UR₁ • UR₂ • ... • UR_n 	
	6	Thèmes et programmes de recherche	<ul style="list-style-type: none"> • P₁ • P₂ • ... • P_m 	

TABLEAU 13

PRESENTATION DES OBJECTIFS ET DES RESULTATS

AGREGATS DESTINATIONS DES DEPENSES	OBJECTIFS	INDICATEURS				
OBJECTIFS GLOBAUX			n-2	n-1	n	n+x
	1er objectif					
		indicateur				
	2ème objectif					
		indicateur				
		indicateur				
ACTIVITE CONDUITE PAR LES UNITES DE RECHERCHE			n-2	n-1	n	n+x
	1er objectif					
		indicateur				
	2ème objectif					
		indicateur				
		indicateur				
ACTIONS COMMUNES						
<i>Valorisation de la recherche</i>						
<i>Echanges internationaux</i>						
...						
FONCTIONS SUPPORT						
...						

TABLEAU 14

OPERATIONS PROGRAMMEES

Suivi par opération des autorisations d'engagements et des mandatements de crédits de paiement

Années	Opérations	Montant de l'opération	AE ouvertes pour l'opération au titre des années antérieures (1)	Nouveaux engagements de n (AE)			Engagements totaux de l'opération (4) = (2)+(1)*	Mandatements (CP)				Opération soldée (7)=0
				Engagements n (2)	Engagements reportés <n (2')	Engagements totaux de n (3)=(2)+(2')		Mandatements < n (5)	Mandatements n (5')	Mandatements totaux (6) = (5+5')	Restes à mandater > n (7)=(1+2)-(5+5')	
Opérations n-2	Op. 1	300	200	50	50	100	250	150	50	200	50	Non
	Op. 2	300	-	250	-	250	250	-	50	50	200	Non
	Délégations	50	5	45	5	50	50	35	15	50	-	Oui
Sous-total n-2		650	205	345	55	400	550	185	115	300	250	
Opérations n-1	Op. 3	150	20	80	-	80	100	50	10	60	40	Non
	Délégations	50	5	45	5	50	50	35	15	50	-	Oui
Sous-total n-1		200	25	125	5	130	150	85	25	110	40	
Opérations n	Op. 4	200		200	-	200	200	-	100	100	100	Non
	Op. 5	200		100		100	100	-	50	50	50	Non
	Délégations	50		50		50	50	-	35	35	15	Non
Sous-total n		450	-	350	-	350	350	-	185	185	165	
Total		1.300	230	820	60	880	1.050	270	325	595	455	

* Le montant total des engagements doit être au plus égal au montant total de l'opération

TABLEAU I
BP 2013 "Organisme X"

POUR INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Autorisations budgétaires en AE et CP, prévisions de recettes et solde budgétaire

Dépenses			Recettes	
	Montants		Montants	
	AE	CP		
Enveloppes hors projets de recherche				Recettes globalisées
Personnel				Subvention pour charges de service public
<i>dont contributions employeur au CAS Pension</i>				Autres financements de l'Etat
				Fiscalité affectée
				Autres financements publics
Fonctionnement				Ressources propres
Intervention				Recettes fléchées
				Financements de l'Etat fléchés
				Autres financements publics fléchés
Investissement				Mécénats fléchés
				Autres recettes fléchées
Enveloppes projets de recherche				
TOTAL DES DÉPENSES	A	B	C	TOTAL DES RECETTES
Solde budgétaire (excédent)		D1	D2	Solde budgétaire (déficit)

TABLEAU II
BP 2013 "Organisme X"

POUR INFORMATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Équilibre financier

Besoins (utilisation des financements)		Financements (couverture des besoins)	
Solde budgétaire (déficit)	D2	D1	Solde budgétaire (excédent)
Excédent sur l'exercice de recettes budgétaires fléchées	(a)	(a)	Excédent sur l'exercice de dépenses budgétaires sur recettes fléchées
Remboursements d'emprunts	(b)	(b)	Nouveaux emprunts
Opérations au nom et pour le compte de tiers (décaissements de l'exercice)	(c)	(c)	Opérations au nom et pour le compte de tiers (encaissements de
Sous-total (1)			Sous-total (2)
Abondement de la trésorerie disponible (2-1)	(d)	(d)	Prélèvement sur la trésorerie disponible (1-2)
TOTAL DES BESOINS			TOTAL DES FINANCEMENTS

Le total des lignes (a+b+c+d) est égal à la différence entre la trésorerie à la clôture de l'exercice 2013 et la trésorerie à l'ouverture du même exercice.

TABLEAU III
BP 2013 "Organisme X"

Document contribuant à la détermination de l'équilibre financier

Suivi des opérations liées aux recettes et aux dépenses fléchées

	Antérieures à N Non dénouées	N	N+1	N+2	N+3
Position de trésorerie liée aux opérations fléchées en début d'exercice (a)					
Recettes fléchées (b)					
Financements de l'État fléchés					
Autres financements publics fléchés					
Mécénat fléché					
Autres recettes fléchées					
Dépenses sur recettes fléchées (c)					
Personnel					
AE=CP					
Fonctionnement					
AE					
CP					
Intervention					
AE					
CP					
Investissement					
AE					
CP					
Variation en trésorerie des opérations fléchées pour l'exercice (d) = (b) - (c)					

TABLEAU IV
BP 2013 "Organisme X"

Document contribuant à la détermination de l'équilibre financier

Suivi des opérations au nom et pour le compte de tiers

	Antérieures à N Non dénouées	N	N+1	N+2	N+3
Encaissement sur opérations réalisées au nom et pour compte le de tiers					
Décaissement sur opérations réalisées au nom et pour le compte de tiers					
Solde en trésorerie des opérations pour compte de tiers					

SENS

RESULTAT PATRIMONIAL

Opérations comptables non budgétaires**Opérations d'inventaire : dotations de l'exercice**

Charges à payer (y c. les intérêts courus non échus)	+
Produits à recevoir (y c. les intérêts courus non échus)	-
Charges constatées d'avance	-
Produits constatés d'avance	+
Provisions pour risques et charges	+
Amortissements et dépréciations sur immo, stocks et créances	+

Opérations d'inventaire : reprises de l'exercice*(idem ci-dessus, en sens inverse)*

Contre-passation des charges à payer N-1 (y c. les intérêts courus non échus)	-
Contre-passation des produits à recevoir N-1 (y c. les intérêts courus non échus)	+
Contre-passation des charges constatées d'avance N-1	+
Contre-passation des produits constatés d'avance N-1	-
Reprises sur provisions pour risques et charges	-
Reprises sur dépréciations sur immo, stocks et créances	-

Autres opérations comptables non budgétaires

Variation de stocks	+/-
Production immobilisée	-
Quote-part de subventions et autres financements repris au résultat	-
Valeur comptable des éléments d'actif cédés	+
Admissions en non valeur et remises gracieuses de créances	+

Opérations budgétaires et comptables bilancielles*(i.e. sans impact au résultat patrimonial)*

Acquisition d'immobilisations	-
Avances versées sur commandes et pénalités	-
Avances et acomptes versés sur rémunérations	-
<i>Autres dépenses inscrites à des postes de bilan</i>	-
Avances et acomptes reçus	+
<i>Autres recettes inscrites à des postes de bilan</i>	+

Opérations budgétaires et comptables**avec différence de fait générateur**

Restes à recouvrer sur produits de l'exercice	-
Recouvrements sur produits des exercices antérieurs	+
Mandats (sur compte de charges) pris en charge sur l'exercice mais non soldés à la clôture	+
Paiement sur l'exercice de mandats (sur compte de charges) pris en charge en N-1	-

SOLDE BUDGETAIRE

SUIVI DES DEPENSES DE PERSONNEL

en euros

		Exécution n-1	Cumul au 30 avril n	Cumul au __/__/n (le cas échéant)	Cumul au __/__/n lors de la présentation du BP n+1	Cumul au 31 décembre n	Prévisions n+1 présentées en BP n+1
Emplois rémunérés par l'opérateur SOUS PLAFOND	Budget primitif						
	Exécution						
	Représentation						
Emplois rémunérés par l'opérateur HORS PLAFOND	Budget primitif						
	Exécution						
	Représentation						
Autres emplois rémunérés par l'opérateur (cas exceptionnel des emplois "hors champ")	Budget primitif						
	Exécution						
	Représentation						
TOTAL DES DEPENSES DE PERSONNEL DE L'OPERATEUR Enveloppe "Personnel" votée	Budget primitif						
	Exécution						
	Représentation						
Emplois remboursés par l'opérateur	Budget primitif						
	<i>dont remboursés à l'Etat</i>						
	Exécution						
	<i>dont remboursés à l'Etat</i>						
	Représentation						
	<i>dont remboursés à l'Etat</i>						

MODE D'EMPLOI DES TABLEAUX DE SUIVI DES EMPLOIS ET DES DEPENSES DE PERSONNEL

Les tableaux qui composent le DPG permettent un suivi de l'évolution des emplois et des dépenses de personnel : un cumul progressif pour les dépenses, un état constaté à dates fixées pour les emplois.

Le renseignement de toutes les colonnes est obligatoire, à l'exception des colonnes en ETPT du tableau de suivi des emplois.

Les blocs "emplois rémunérés par l'opérateur" et "autres emplois en fonction dans l'opérateur, non rémunérés par lui" sont indépendants. Le second est à remplir en fonction des données connues de l'opérateur. Son renseignement ne constitue pas une condition suspensive au versement de la subvention. Le "total des emplois rémunérés par l'opérateur" correspond à la somme des emplois rémunérés par l'opérateur : "sous plafond", "hors plafond" et "hors champ". => à définir

Les DPG sont transmis obligatoirement trois fois dans l'année :

- à l'appui du budget primitif n : prévisions d'exécution de l'année n-1 et prévisions pour n (au minimum 30 avril n et 31 décembre n) ;
- au mois de mai n : exécution au 30 avril et, le cas échéant, reprévisions ;
- au mois de janvier n+1 ou à l'appui du compte financier n : exécution au 31 décembre.

TABLEAU DE SUIVI DES EMPLOIS

Cartouche "Pour mémoire"	Dans le cartouche au dessus du tableau sont rappelées les informations suivantes : le plafond d'emplois voté en LFI (et le cas échéant en LFR) ou notifié par le RPROG ou la tête de réseau pour les établissements dont le détail ne figure pas en LF, le plafond voté en conseil d'administration (en BP et DM), le nombre d'emplois hors plafond autorisé.
Colonne "ETP au 31 décembre n-1"	Etat au 31 décembre de l'année précédente. Eléments présentés lors du compte financier n-1.
Colonnes "Etat au ..."	Etat à la date de fin de la période précédent un envoi du DPG. Les chiffres indiqués dans un "Etat au" précédent ne doivent en aucun cas être modifiés.
Colonnes "Entrées" / "Sorties"	Entrées et sorties d'effectifs qui ont une incidence sur le plafond d'emplois. La différence entre les entrées et les sorties enregistrées au 31 décembre correspond au <u>schéma d'emplois</u> . Le nombre de départs à la retraite comptabilisés dans les "sorties" est renseigné pour information (colonnes "dont retraites")
Colonnes "ETP" / "ETPT"	Les informations seront obligatoirement renseignées en ETP. Les opérateurs peuvent choisir de les renseigner également en ETPT. En ETP, le montant indiqué sera la photographie des ETP présents à la date indiquée (au 30 avril ou au 31 décembre, par exemple). Il est possible que ce nombre soit identique toute l'année. En ETPT, le montant indiqué correspondra à la moyenne mensuelle sur la période considérée (moyenne des emplois de janvier à avril, puis de janvier à décembre, par exemple).
Lignes "Budget primitif"	Retracent la <u>déclinaison infra-annuelle prévisionnelle de la consommation d'emplois</u> - au maximum le plafond voté en BP. Cette ligne ne doit pas être modifiée après le 1er envoi (BP).
Lignes "Exécution"	Exécution des ETP en fin de période : cette ligne indiquera donc la <u>consommation effective des emplois en infra-annuel</u> (si par exemple un opérateur a prévu un pic de recrutement l'été en "budget primitif", il s'agira de suivre si le pic a été conforme à la prévision). A chaque rendu, l'exécution correspond à la "photographie" des emplois à la fin de la période écoulée. L'exécution ne peut être renseignée qu'au fur et à mesure de l'année (i.e. les cases correspondant à l'état au 31 décembre sont vides pour l'envoi d'avril par exemple).
Lignes "Reprévision"	<u>Reprévision éventuelle de la déclinaison infra-annuelle prévisionnelle</u> de consommation d'emplois, dans le respect de l'enveloppe votée (en BP ou en DM). La ligne est donc particulièrement renseignée lorsque l'exécution infra-annuelle laisse prévoir un risque de dépassement du plafond des autorisations d'emplois en fin d'année.

TABLEAU DES DEPENSES DE PERSONNEL

Colonne "Exécution n-1"	Etat au 31 décembre de l'année précédente. Eléments présentés lors du compte financier n-1.
Colonnes "Cumul au ..."	Cumul à la date de fin de la période précédent un envoi du DPG. Les chiffres indiqués dans un "Cumul au" précédent ne doivent en aucun cas être modifiés.
Lignes "Budget primitif"	<u>Prévision d'exécution infra-annuelle, en cumul progressif</u> , qui conduit à la masse salariale globale votée. Le chiffre au 30 avril est donc inférieur à celui indiqué fin août par exemple, lui-même inférieur au montant inscrit au 31 décembre et à l'enveloppe votée.
Lignes "Exécution"	<u>Exécution effective et cumulative</u> des dépenses en fin de période (de janvier à fin avril, puis de janvier à fin août, par exemple).
Lignes "Reprévision"	Permet d'ajuster le rythme de consommation de la masse salariale en infra-annuel. Le cumul au 31 décembre ne pourra, en revanche, être modifié qu'après vote du CA s'il est amené à être supérieur à l'enveloppe votée.

Document prévisionnel de gestion (DPG) synthétique de l'opérateur **xx** (programme **xx**)

DETAIL DES FACTEURS D'EVOLUTION DES DEPENSES DE PERONNEL

Le tableau est a priori renseigné en distinguant les charges sociales et le CAS Pensions, tant pour le socle que pour les facteurs d'évolution. Néanmoins, pour les établissements pour lesquels cette approche pose des difficultés, il est alors possible de ne renseigner que les lignes complémentaires en bas de ce tableau ("dont CAS Pension" et "dont charges sociales").

en euros

		BP année n	Incidences des mesures de n sur n+1 *	Actualisation en année n	Budget prévisionnel n+1	Réalisé de n au 31 décembre	
Socle	Enveloppe "personnel" exécutée en n-1 (hors CAS)						
	Correction (hors variation d'effectifs)						
	CAS Pensions						
	Charges sociales **						
Sous-total							
Facteurs d'évolution	Variation nette d'effectifs	Extension en année pleine des variations de n-1 vers n					
		Variation d'effectifs de n					
		Sous-total					
	Effets reports / extension en année pleine des mesures de n-1 vers n (autres que variations d'effectifs)	Extension en année pleine des variations des mesures générales de n-1 vers n					
		Extension en année pleine des variations des mesures catégorielles de n-1 vers n					
		Extension en année pleine des variations des mesures individuelles de n-1 vers n					
		Sous-total					
	Mesures nouvelles de n : Facteurs d'évolution reductibles	Mesures générales	Automatiques				
			Non automatiques				
		Mesures catégorielles	Automatiques				
			Non automatiques				
		Mesures individuelles	Automatiques				
			Non automatiques				
	Sous-total						
	Mesures nouvelles de n : Facteurs d'évolution non reductibles	Mesures générales, catégorielles et individuelles automatiques					
		Mesures générales, catégorielles et individuelles non automatiques					
		Sous-total					
	Variation du CAS Pensions (compte 64)						
	Variation des charges sociales (compte 64) (à renseigner, le cas échéant, en cohérence avec les charges sociales indiquées dans le socle)						
	Autres évolutions du compte 64						
Variation des impôts et taxes associés (cpt.631, 633, etc)							
TOTAL : Enveloppe "personnel" présentée pour vote			0				
dont CAS Pensions							
dont Charges sociales							

* A renseigner dès l'inscription de mesures nouvelles reductibles en n ou de variation d'effectifs. La colonne sera actualisée (et déplacée) à chaque actualisation de n.

**Seuls les établissements qui raisonnent hors charges sociales renseignent cette ligne.

MODE D'EMPLOI DU TABLEAU DE SUIVI DES FACTEURS D'EVOLUTION DES DEPENSES DE PERSONNEL

Ce tableau est renseigné obligatoirement pour la préparation du budget prévisionnel et compte financier de l'année. Le cas échéant il sera mis à jour en cours d'année.

Le tableau est a priori renseigné en distinguant les charges sociales et le CAS Pensions, tant pour le socle que pour les facteurs d'évolution. Néanmoins, pour les établissements pour lesquels cette approche pose des difficultés, il est alors possible de ne renseigner que les lignes complémentaires en bas de tableau ("dont CAS Pension" et "dont charges sociales").

SOCLE

Enveloppe "personnel" exécutée en n-1 (hors CAS)	Rappel de l'exécution de l'enveloppe "Personnel" de n-1 hors CAS (chargée ou hors charges : à préciser), exécution prévisionnelle, lors de la construction du BP n, puis enveloppe approuvée en CA
Correction (hors variation d'effectifs)	Sont identifiées dans cette ligne : - les mesures non reconductibles de n-1 (cf ligne <i>infra</i>) (effets de "déport") ; - les effets de périmètre (transferts) dont l'exécution de n-1 doit être retraitée ; - les corrections de mesures salariales (retenues pour congés ou grève, indemnités de départ, etc.)
CAS Pensions	Socle de la contribution employeur au CAS pensions, sur la base duquel s'applique le taux d'augmentation.
Charges sociales	Enveloppe des charges sociales (corrigée des mêmes effets que l'enveloppe personnel) pour les opérateurs raisonnant hors charges.
Sous-total	Socle Enveloppe "personnel" exécutée en n-1 moins les corrections, plus l'enveloppe de CAS Pensions, plus les charges pour les organismes raisonnant hors charges (cf ligne précédente).

VARIATION NETTE D'EFFECTIFS

Extension en année pleine des variations de n-1 vers n	Extension en année pleine des variations d'effectifs de l'année précédente, c'est à dire uniquement le montant correspondant aux mois non pris en compte en n-1. Le budget correspondant aux mois déjà exécutés en n-1 est inclus dans la ligne "socle - enveloppe personnel exécutée en n-1 (hors CAS)".
Variation d'effectifs de n	Budget correspondant aux variations d'effectifs de n. Il s'agit de la contraction des départs et des arrivées, ce montant peut donc être négatif. Cette ligne comprend notamment le GVT négatif (ou "effet de noria") lié aux variations d'effectifs (recrutement de personnes à des coûts différents que celles qu'elles remplacent). Les établissements qui le souhaitent et ceux qui passent en CIASSP scindent cette ligne en deux afin de distinguer les "effets de structure" des "effets de noria". En n+1, ce montant sera reporté dans la ligne "socle - enveloppe personnel exécutée en n-1", et l'extension en année pleine ne sera prévue qu'en n+1 dans la ligne précédente.
Sous-total	Schéma d'emplois Addition des deux lignes précédentes

EFFETS DE REPORTS / EAP (HORS VARIATIONS D'EFFECTIFS)

EAP mesures générales de n-1 vers n	L'ensemble des facteurs d'évolution exécutés en n-1 sur une partie de l'année est inclus dans la ligne "socle - enveloppe personnel exécutée en n-1". Est indiqué ici le budget complémentaire lié à l'extension en année pleine des mêmes dépenses en n. Par définition, seules les mesures "reconductibles" de n-1 sont concernées par les extensions en année pleine.
EAP mesures catégorielles de n-1 vers n	Cette extension correspond à "l'effet report" tel que calculé pour la CIASSP.
EAP mesures individuelles de n-1 vers n	Les lignes sont renseignées par typologie de mesures et/ou agrégées dans le sous-total.
Sous-total	Effet en année pleine des mesures salariales de l'année n-1 Addition des trois lignes précédentes

MESURES NOUVELLES

Facteurs d'évolution reconductibles / non reconductibles	Reconductibles : facteurs d'évolution qui devront être inclus dans le budget des années suivantes. Non reconductibles : facteurs d'évolution exceptionnels, qui ne seront pas repris dans le budget des années suivantes (prime exceptionnelle, GIPA, etc.). Ils seront indiqués dans la ligne "correction du socle" dans le DPG de n+1.
Mesures générales (1)	Mesures qui concernent la majeure partie des personnels de l'établissement (ex : augmentation du point fonction publique, mesures bas salaires, etc.)
Mesures catégorielles	Mesures qui concernent une catégorie de personnel (ex : révision des barèmes d'un corps ou d'un type de fonction, révision d'une grille des contractuels, etc.)
Mesures individuelles	Mesures qui sont déterminées individu par individu (ex : ancienneté, prime de performance, PFR, etc.). Elles constituent le GVT positif.
Mesures automatiques	Les mesures automatiques s'imposent à l'opérateur, il n'a pas le choix de les appliquer ou non (ex : augmentation du point fonction publique, mesures bas salaires et SMIC...) Elles comprennent les mesures exogènes à l'opérateur (augmentation du point fonction publique) et les mesures liées aux conventions particulières adoptées antérieurement de l'opérateur (part "ancienneté" d'une grille salariale). Les opérateurs entrant dans le champ de la CIASSP scindront cette ligne en deux (mesures exogènes / mesures automatiques propres à l'opérateur).
Mesures non automatiques	Les mesures non automatiques dépendent des choix de l'opérateur en année n, qui peut décider de leur application, de leur calendrier et/ou de leur montant (ex : prime) Les mesures négociées dans le cadre des NAO sont considérées comme non automatiques.
Sous-totaux	Mesures salariales de l'année à caractère reconductible <i>Addition de toutes les mesures nouvelles reconductibles</i> Il est possible de procéder également par "sous-total des mesures automatiques" et "sous-total des mesures non automatiques", ou par sous-totaux des mesures générales, catégorielles et individuelles. Mesures salariales de l'année à caractère non reconductible <i>Addition de toutes les mesures nouvelles non reconductibles</i>

(1) Le classement de ces mesures est différent de celui retenu pour la CIASSP qui d'une part, ne considère comme générales que les mesures intéressant plus de 90% des personnels, et d'autre part, retient une définition différente des mesures automatiques et non automatiques. Par convention les mesures relatives au SMIC qui seraient comptabilisées en mesures catégorielles seront ici inscrites en mesures générales. En revanche les mesures de revalorisation générale (augmentation des salaires pivots, augmentation en %) seront ici classées en mesures "non automatiques". Il est donc recommandé pour les organismes concernés de créer trois lignes : mesures exogènes (SMIC, revalorisation des minima de la convention de branche par exemple), mesures automatiques décidées par l'opérateur et mesures non automatiques, de manière à pouvoir renseigner les mêmes montants que ceux qui sont fournis à la CIASSP

VARIATIONS DU COMPTE 64, DES IMPOTS ET TAXES

Variation du CAS Pensions	L'incidence de la variation des taux de "CAS pensions" prévu pour financer les retraites des personnes civiles et militaires est inscrite dans cette ligne.
Variation des charges sociales (à renseigner, le cas échéant, en cohérence avec les charges sociales indiquées dans le socle)	L'incidence de la variation du taux des charges sociales est inscrite dans cette ligne. Les opérateurs raisonnant hors charges inscrivent ici la variation des charges sociales au regard de la ligne "Charges sociales et CAS pension" du socle.
Autres évolutions du compte 64	Les autres variations du 64 sont à reporter dans cette ligne et à préciser en commentaire. Elles peuvent par exemple être liées à des indemnités de départ, aux dépenses liées au chômage aux heures supplémentaires ou assimilées, au paiement des CET, etc. Les opérateurs relevant de la CIASSP identifieront spécifiquement dans cette ligne les montants versés au titre de l'intéressement collectif (au sens du code du travail).
Variation des impôts et taxes associés (cpt.631, 633, etc)	La variation de la masse salariale induit une variation des impôts qui y sont associés. Elle est indiquée dans cette ligne.

VARIATIONS DU COMPTE 64, DES IMPOTS ET TAXES

TOTAL : Enveloppe "personnel" présentée pour vote	Le total du "socle" et des "facteurs d'évolution" doit correspondre à l'enveloppe "personnel" approuvée par le conseil d'administration.
--	--