

# La circulaire opérateur 2014

Date : 09/09/2013

La circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux pour le budget 2014 a été publiée au cours de l'été (le 7 août 2013). Comme l'an dernier, les EPSCP sont intégrés tout en conservant leurs spécificités. Notamment ils sont concernés par les dispositions relatives à la gouvernance et au pilotage budgétaire (1<sup>ère</sup> partie), au cadrage et aux dispositions relatives à la qualité comptable (3<sup>ème</sup> chapitre de la 2<sup>ème</sup> partie). De plus, la circulaire opérateur 2014 contient une troisième partie entièrement consacrée au décret relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (décret GBCP n°2012-1246 du 7 novembre 2012). Toutes les administrations publiques et donc tous les adhérents de l'Agence sont concernés par cette dernière partie et ce dès la préparation du budget de l'exercice 2014.

La présente note propose une lecture synthétique des dispositions de la circulaire opérateur.

## STRUCTURE ET SYNTHÈSE DE LA CIRCULAIRE

### 1<sup>ère</sup> partie : GOUVERNANCE ET CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

- concerne tous les opérateurs (donc les EPA, les EPST et EPSCP)
- rappel de l'interdiction d'emprunt d'une durée supérieure à un (sauf auprès de la Banque européenne d'investissement qui ne relève pas du champ des établissements de crédit)
- intégration d'un document de suivi des objectifs et des résultats liés au contrat objectif/performance entre l'État et l'opérateur : présentation obligatoire lors du budget et lors de l'adoption du compte financier
- précision concernant les financements en provenance de l'État : les dépenses d'investissement doivent être financées par des dotations en fonds propres (titre 7)
- En complément de la mise en œuvre et du suivi des schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI), l'opérateur doit produire une annexe immobilière au moins une fois par an (lors du budget primitif ou du compte financier).
- La date limite de régularisation des modes de mises à disposition des immeubles domaniaux par voie de convention d'utilisation est le 31 décembre 2013. Les opérateurs qui ne disposeraient pas encore de convention doivent effectuer les démarches nécessaires au plus vite.
- Rappel sur les modalités de comptabilisation de la subvention pour charge de service public (inscription de la SCSP fonctionnement au compte 74) et de calcul du taux de mise en réserve (avec possibilité de taux réduit). La SCSP est comptabilisée pour son montant net.
- Expression du plafond d'emplois en ETP et en ETPT obligatoire et production du document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP) également obligatoire (depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013)
- Renforcement du contrôle interne comptable et financier

### 2<sup>ème</sup> partie : CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES ORGANISMES PUBLICS

- s'applique aux EPA, aux EPST, aux EPIC à budget limitatif, aux GIP relevant de la comptabilité publique
- ne s'applique pas aux EPSCP sauf pour le 3<sup>ème</sup> chapitre (consacré à la qualité des comptes)



- demande aux établissements de préparer une projection budgétaire pluriannuelle de 3 ans à l'occasion du budget 2015 (calage avec le budget triennal de l'État : 2015-2017). Les ministères pourront à titre expérimental intégrer une dimension pluriannuelle indicative
- cadre budgétaire quasi identique à celui d'un EPSCP (budget par enveloppes via compte de résultat et tableau de financement, tableaux sur les emplois, calcul CAF, opérations pluriannuelles, tableau des immobilisations, amortissement et dépréciations, suivi des ressources affectées et opérations pour le compte de tiers, plan de trésorerie)
- identification dans le cadre budgétaire et financier du CAS pension
- la technique des ressources affectées reste autorisée jusqu'en 2016
- modalités de mise en œuvre de la fongibilité asymétrique en gestion (ouverte depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013 par le décret GBCP)
- dispositif de pilotage de la trésorerie amenant à déterminer le montant des versements de subvention en cours d'exercice en fonction des besoins réels de l'organisme et s'appuyant notamment sur les plans de trésorerie (applicable à certains EPST, EPA et EPIC)
- descriptif sur les modalités de comptabilisation des financements de l'État dans le budget
- explicitation des notions de crédits d'intervention (pour compte de tiers ou pour son propre compte)
- chapitre III : applicable aux EPSCP :
  - contrôle interne comptable prévu par le décret GBCP. Renforcement du dispositif demandé aux opérateurs pour 2013 et 2014
  - travaux à conduire pour le 29 novembre 2013 : actualisation cartographie des risques et plan d'actions, renseigner l'échelle de maturité de la gestion des risques financiers et comptables pour un processus majeur –à choisir-, renseigner un questionnaire et communiquer ces éléments à la DGFIP
  - possibilité de bénéficier d'un dispositif d'accompagnement de la DGFIP en matière de qualité comptable : la revue de qualité comptable et financière
  - les organismes doivent mettre en place un comité d'audit et déterminer un programme d'audit (GBCP : articles 216 à 218)
  - rappel des nouvelles normes comptables récemment applicables : financement externe de l'actif, biens historiques et culturels
  - la date d'arrêt des comptes est fixée au 31 mars en 2014 et 2015 et au 28 février à compter de 2016. Pour respecter ces échéances nécessité d'anticiper les travaux de clôture (voir liste des points d'attention dans la circulaire)

2

### **3ème partie : COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE DES ORGANISMES SOUMIS AU TITRE III DU DECRET N°2012-1246 DU 7 NOVEMBRE 2012 RELATIF A LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE**

- s'applique à toutes les administrations publiques (APU) au sens du règlement de la communauté européenne du 25 juin 1996 donc à tous les EPA, les EPST et EPSCP
- principe de la comptabilité budgétaire en engagements et en encaissements / décaissements
- présentation pour information de l'organe délibérant des nouveaux états de comptabilité budgétaire à l'occasion du budget primitif puis des budgets rectificatifs : tableaux 1 et 2 obligatoire (les autres facultatifs)
- production obligatoire depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013 du document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECF)
- production des états budgétaires GBCP renseignés avec les données d'exécution de l'exercice 2013 pour information (valable pour les comptes financiers 2013 à 2015)



# 1ère partie : GOUVERNANCE ET CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

## GOUVERNANCE ET PILOTAGE BUDGÉTAIRE DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

- La notion d'opérateur répond à 3 critères (pas de modifications) et doit permettre d'intégrer la notion de pilotage budgétaire :
  - activité de service public pouvant se rattacher explicitement à la mise en œuvre d'une politique définie par l'État (et présentation dans la nomenclature des destinations)
  - financement majoritaire par l'État
  - contrôle direct par l'État : contrôle économique, financier et capacité à orienter les décisions stratégiques (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.)
- normes de présentation des dépenses et maîtrise des finances et de l'emploi publics similaires à celles appliquées à l'État
  - présentation des dépenses par destination (normes identiques à celles de l'État) et par nature (enveloppes)
  - ventilation par destination non limitative
  - budget et compte rendu obligatoire pour tous les opérateurs
- contribution aux efforts de maîtrise des finances et de l'emploi publics
  - interdiction d'emprunter pour une durée supérieure à 12 mois sauf auprès de la banque européenne d'investissement
  - pilotage par l'État par le biais d'un contrat signé avec l'opérateur (contrat d'objectifs et de performance)
  - document de suivi des objectifs et des résultats est obligatoirement annexé au budget initial et au compte financier avec une présentation obligatoire devant le conseil d'administration
- schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI)
  - obligation d'établir un SPSI
  - respect ratio 12m<sup>2</sup> surface utile nette (SUN) par poste de travail, regroupement du nombre de sites, cessions des immeubles devenus obsolètes, recherche d'économie de fonctionnement, maîtrise des coûts locatifs, prise en compte de l'environnement et de l'accessibilité
  - production obligatoire d'une annexe immobilière présentée au conseil d'administration au moins une fois par an et transmise à France domaine.
- conventions d'utilisation des immeubles domaniaux
  - 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.
  - date limite pour conclure la convention d'utilisation fixée au 31 décembre 2013
  - cible de ratio d'occupation de 12 m<sup>2</sup> à atteindre pour les immeubles de bureaux
  - L'établissement s'engage à supporter sur son budget les dépenses d'entretien courant et d'entretien lourd avec les dotations inscrites à son budget.



## SPÉCIFICITÉS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES DES OPÉRATEURS DE L'ÉTAT

- La subvention pour charges de service public (SCSP)
  - 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).
  - 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
  - la SCSP n'a pas vocation à financer les dépenses d'investissement de l'opérateur (contribution indirecte via la capacité d'autofinancement)
  - la SCSP constitue une ressource inscrite au compte de résultat prévisionnel de l'opérateur et exclusivement comptabilisée au compte 74
  - 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)
  - Lorsque le responsable de programme entend financer spécifiquement une dépense d'investissement, il doit donc recourir au versement d'une dotation en fonds propres
- possibilité d'appliquer un taux de mise en réserve réduit à la SCSP
  - possibilité d'appliquer un taux réduit de mise en réserve pour les opérateurs par rapport au taux applicable aux crédits du PLF : uniquement sur les crédits du titre 3
  - application d'un taux réduit relève de la responsabilité du responsable de programme
  - Le budget prévisionnel des opérateurs pour 2014 doit être construit sur la base des notifications prévisionnelles.
- plafond d'autorisation d'emplois
  - 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. Le plafond s'exprime obligatoirement en ETP et en ETPT
  - 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 2014 et les emplois hors plafond approuvés par le conseil d'administration. Ces deux catégories d'emplois constituent l'autorisation d'emplois de l'opérateur sur la base de laquelle la prévision de masse salariale a été calculée.
  - Production obligation d'un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECF)
  - Une ligne dédiée au montant du CAS pension doit obligatoirement figurer au budget et faire l'objet d'un suivi en cours de gestion (cf. note de service n°2012/12/2491 du 21 décembre 2012 de la DGFIP)

4

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

- Les crédits, budgets et emplois des opérateurs font l'objet d'une présentation spécifique dans le budget de l'État
- La présentation comprend notamment : les crédits versés, les budgets des opérateurs (compte de résultat prévisionnel et tableau de financement abrégé prévisionnel) en distinguant les enveloppes et les différents produits, la contribution des opérateurs aux dépenses d'avenir, les emplois (emplois rémunérés par le programme et emplois rémunérés par l'opérateur)
- Les informations sont fournies à titre prévisionnel au sein du PAP et en exécution au sein du RAP



- recensement des dettes (comprises entre 1 et 5 ans) et des engagements hors bilan (uniquement les engagements donnés : aval, cautionnement, crédits baux, ...)
- L'objectif de qualité comptable permet de répondre aux exigences de performance, de réduction des coûts de non qualité et d'amélioration de la sécurité juridique et financière.



## 2ème partie : CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES ORGANISMES PUBLICS

### PRÉSENTATION, VOTE ET APPROBATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES

Concerne les EPA, les GIP, les EPST (pas les EPSCP)

- Il est demandé aux établissements de produire une projection budgétaire triennale (2015-2017) au cours de l'année 2014. Les ministères sont invités, à titre expérimental, à fournir dans leur notification prévisionnelle de financement une dimension pluriannuelle indicative
- Budget initial :
  - enveloppe = niveau de vote et de spécialisation des crédits
  - dossier de présentation du budget comprend une note de présentation (explicite les choix budgétaires au regard du contexte, des missions, de la stratégie, du programme d'activités et de la gestion de l'organisme) et des tableaux et annexes budgétaires (pour les EPST tels que prévus dans le décret de 2002)
  - tableaux et annexes budgétaires :
    - ✓ tableau 1 : budget présenté par enveloppes (compte de résultat prévisionnel agrégé, tableau de financement prévisionnel agrégé)
    - ✓ tableau 2 : emplois
    - ✓ tableau 3 : compte de résultat détaillé (nature de produits et de charges ventilés en comptes à 3 chiffres)
    - ✓ tableau 4 : calcul de la capacité d'autofinancement (méthode soustractive à partir du compte de résultat)
    - ✓ tableau 5 : tableau de financement détaillé (la présentation du tableau peut comprendre des subdivisions de compte de niveau supérieur à 2 chiffres) et tableau complémentaire (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)
    - ✓ tableau 6 : opérations d'investissement pluriannuelles (comporte 3 tableaux)
    - ✓ tableau 7 : dépenses décaissables par destination (ventilation des dépenses par destination, à l'exclusion des charges calculées)
    - ✓ tableau 8 : immobilisations et dotations aux amortissements et dépréciations (évolution de la valeur nette des immobilisations contrôlées par l'organisme)
    - ✓ 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, les autres constituent les annexes et sont transmises pour information au conseil d'administration
  - Budget doit être exécutoire au plus tard le 1er janvier de l'exercice ce qui implique une délibération au plus tard le 1er décembre N+1 compte tenu des délais d'approbation (rappel : procédure d'approbation tacite)
  - Procédure d'approbation tacite du budget (et des modifications budgétaires)
- Budget modifié
  - 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



- modifications à l'initiative de l'ordonnateur : au sein du niveau de spécialisation de la compétence de l'ordonnateur, ajustements en gestion
  - fongibilité asymétrique possible depuis l'entrée en vigueur du décret GBCP : avis préalable du contrôleur budgétaire et dans la limite d'un plafond défini par l'organe délibérant pour chaque exercice. Rappel fongibilité asymétrique = redéploiement de crédits de personnel vers les autres enveloppes possible (mais pas l'inverse)
  - budgets rectificatifs (nouvelle appellation des DBM) : obligatoire en cas de modification du montant des crédits limitatifs, en cas de variation à la baisse des recettes, hausse des recettes pour ouvrir les crédits correspondants
  - présentation identique au budget initial avec comme adaptations : explication des écarts, mouvements de crédits, mode de financement des dépenses supplémentaires,
  - budget rectificatif d'urgence : autorisé par l'autorité en charge du contrôle budgétaire en accord avec le président du conseil d'administration et les ministères de tutelle
  - budget rectificatif d'inventaire : la règle est qu'il ne peut être voté un budget rectificatif après le 31 décembre. Exceptionnellement, l'intégration de modifications liées aux opérations d'inventaire rend possible une modification du budget. 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 préparé lors de l'élaboration du compte financier par l'ordonnateur de l'établissement et approuvé dans les délais de l'approbation d'urgence.
- Compte financier
- accompagné d'un rapport du comptable et d'un rapport de gestion de l'ordonnateur (éclairer les membres du conseil d'administration sur les motifs et les conséquences des décisions soumises à leur approbation)
  - composition :
    - 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.
    - 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
  - Le conseil d'administration arrête le compte financier, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du troisième mois suivant la clôture de l'exercice



- 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 2013
- Suivi de la trésorerie
  - expérimentation d'un dispositif de gestion de trésorerie : basé sur un plan de trésorerie annuel et un échéancier de versement des dotations, liaison entre l'opérateur et le ministère pour s'assurer de la conformité entre le montant du versement de la subvention et les échéances du plan de trésorerie

## **MODALITES DE FINANCEMENT DES ORGANISMES PAR L'ÉTAT**

Concerne les EPA, les GIP, les EPST (pas les EPSCP)

- Principes d'évaluation des dotations
  - mettre en œuvre une justification au premier euro (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)
  - définition des enveloppes budgétaires (niveau de spécialisation des crédits) : personnel, fonctionnement, investissement voire intervention.
  - pour les établissements effectuant leur budgétisation sur la base d'enveloppes, définition du contenu de l'enveloppe à faire valider par l'autorité qui approuve le budget
- Inscription des financements de l'État
  - le responsable de programme communique une notification prévisionnelle qui sert de base à la budgétisation
  - la décision attributive permet de constater le produit et comporte des montants en AE et en CP : seuls les CP sont une ressource, les AE permettent à l'établissement de s'engager juridiquement
  - la SCSP est toujours libellée en AE = CP
  - si AE différent de CP, les AE sont suivies hors bilan, permettent de s'engager à hauteur de leur montant
  - imputation par nature des fonds versés par l'État et précision sur les transferts directs et indirects (dispositifs d'intervention), les dotations en fonds propres (conséquence de l'application de l'instruction sur les financements externes de l'actif
  - modalités particulières de calcul de certaines dotations (décompte des emplois et calcul des crédits de personnel

8

## **LA QUALITE DES COMPTES DES ORGANISMES PUBLICS**

Concerne les EPA, les GIP, les EPST et les EPSCP

- contrôle interne comptable prévu par le décret GBCP
- Plusieurs travaux à mener en 2013 destinés à actualiser les informations déjà produites. Ils devront être présentés au conseil d'administration et transmis à la DGFiP et au contrôleur budgétaire. 3 travaux à conduire :
  - version mise à jour de la cartographie des risques et du plan d'action
  - renseigner l'échelle de maturité de la gestion des risques financiers et comptables pour un processus majeur laissé au choix des organismes
  - renseigner le questionnaire sur la qualité comptable figurant en annexe II de la circulaire
- les organismes doivent mettre en place un comité d'audit interne (auquel assiste l'agent comptable et le contrôleur budgétaire, ce dernier en étant membre de droit) et déterminer un programme d'audit
- la DGFiP peut apporter son appui par le biais de mission d'audit





- la DGFIP propose un dispositif de revue de qualité comptable et financière destiné à assister les organismes dans la vérification de la conformité des états comptables avec les règles en vigueur
- certification des comptes
- nouveaux traitements comptables applicables
  - financement d'actif : distinction selon l'origine du financement (État compte 10, autres tiers compte 13) et traitement comptable différent si rattachable à une immobilisation (rattachable évolution via le compte 78 ; non rattachable, maintenu au bilan pour sa valeur)
  - biens historiques et culturels : modalités de comptabilisation de la valeur et des dépenses ultérieures à l'entrée du bien
- enjeux liés aux délais de clôture des comptes raccourcis
  - arrêté des comptes fixé au 31 mars pour les exercices 2013 à 2015 (puis 28 février)
  - liste de points d'attention pour anticiper la clôture
  - points d'attention en liaison avec le compte des participations de l'Etat (compte 26) : parc immobilier, transferts indirects, réconciliation dettes et créances



# 3ème partie : COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE DES ORGANISMES SOUMIS AU TITRE III DU DECRET N°2012-1246 DU 7 NOVEMBRE 2012 RELATIF A LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE

## Concerner les EPA, les GIP, les EPST et les EPSCP

- calendrier : décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013 pour les titres I (principes généraux) et III (gestion budgétaire et comptables des organismes).
- Calendrier suite : mais dispositions concernant les nouvelles normes de la comptabilité budgétaire (AE / CP) applicables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016
- Le nouveau cadre budgétaire s'appliquera donc dans son intégralité à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 sous réserve des dérogations prévues par les textes institutif de chaque organisme (cf. décret n°2008-618 du 27 juin 2008 modifié par le décret n°2012-1247 du 7 novembre 2012)
- 
- Demande : présenter les nouveaux documents budgétaires pour information du conseil d'administration lors du budget primitif 2014 (et à l'occasion de chaque budget rectificatif)
- Demande : présenter à l'occasion du compte financier 2013 les nouveaux états budgétaires retraçant l'exécution selon les normes GBCP
- entrée en vigueur : à compter de l'exercice 2016 et dès 2013 à titre d'information concernant les états budgétaires

10

## **DEFINITIONS ET ARTICULATION DES COMPTABILITÉS BUDGÉTAIRE ET GÉNÉRALE**

- 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 (repose sur compte de résultat et bilan)
- 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
- 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
- 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.



- Articulations entre les deux comptabilités : s'appuient sur des données identiques résultant de la même réalité qu'elles organisent dans des cadres distincts car elles reposent sur des fondements différents
- 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
- Travaux de réconciliation entre les deux comptabilités nécessaires (un tableau d'explication des écarts, tableau 4, est fourni)

## LES RÈGLES DE COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

- **crédits :**
  - en dépenses, les crédits sont ouverts sous la forme d'enveloppes (personnel, fonctionnement, investissement et le cas échéant intervention) portant sur des autorisations d'engagement d'une part et des crédits de paiement d'autre part.
  - Ces enveloppes sont limitatives : toute modification de leur montant nécessite un budget rectificatif.
- **autorisations d'engagement :**
  - 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.
  - 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.
  - 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.
  - 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.
  - 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.
  - 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.
  - Le montant de l'engagement doit correspondre aux montants des décaissements qui seront la conséquence de l'exécution de l'engagement.
- **crédits de paiement :**
  - limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés. Leur consommation retrace les décaissements liés à l'exécution budgétaire.
  - 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 (avance).
  - Dans le cas d'un engagement s'exécutant sur plusieurs exercices, la consommation des CP est échelonnée sur plusieurs exercices budgétaires.
  - Les charges à payer de N décaissées en N+1 consomment les CP du budget N+1



- **les reports d'AE et de CP :**
  - Note Amue : les EPSCP conservent le régime des reports qui est prévu par leurs décrets propres
  - Règles générales GBCP des reports pour information AE : autorisation annuelle ne créant aucun droit au titre des années suivantes. Report toutefois possible. CP : si service fait certifié à la clôture, report ne nécessite qu'une décision du CA les entérinant.
- **Les recettes**
  - correspondent aux encaissements de l'exercice et se traduisent par des flux entrants. Leur montant prévu au budget a un caractère évaluatif.
  - Les produits à recevoir de N encaissés en N+1 sont inscrits dans les recettes du budget N+1
- **fongibilité asymétrique :**
  - conditions identiques à celles de l'État : possible en gestion sans accord préalable du CA
  - condition : le CA doit avoir autorisé l'ordonnateur à effectuer ce type de mouvement (respect d'un plafond à définir et accord du contrôleur budgétaire)
- en recettes, 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.
- Sont constitutifs de recettes, les encaissements budgétaires de l'exercice quel que soit l'exercice au cours duquel le fait générateur de la recette a été constaté.
- en emplois, un plafond d'autorisation de l'ensemble des emplois de l'organisme est introduit dans le projet de décret et inclut les emplois « hors plafond » (de lois de finances) des opérateurs.

## LES ÉTATS BUDGÉTAIRES

- **La présentation du budget :**
  - Le nouveau format de budget maintient les états actuels de comptabilité générale en droits constatés, à savoir le compte de résultat prévisionnel et le 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.
  - autorisations budgétaires : autorisations en emplois, autorisations d'engagement, crédits de paiement et prévision de recettes de l'exercice, solde budgétaire en résultant.
  - 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.
  - 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 ;

12



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.

- **les états budgétaires :**

Doivent être présentés à l'organe délibérant, pour information pour les budgets 2013 à 2015 et pour délibération dès le budget initial 2016, les tableaux (autorisations et solde budgétaires) et II (conditions de l'équilibre financier.)

- *Tableau 1 : autorisations budgétaires en AE et en CP, prévisions de recettes et solde budgétaire*

Dépenses			Recettes	
	Montants		Montants	
	AE	CP		
<b>Personnel</b>				<b>Recettes globalisées</b>
<i>dont charges de pensions civiles**</i>				Subvention pour charges de service public
				Autres financements de l'Etat
				Fiscalité affectée
<b>Fonctionnement</b>				Autres financements publics
				Ressources propres
<b>Intervention</b>				<b>Recettes fléchées</b>
				Financements de l'Etat fléchés
<b>Investissement</b>				Autres financements publics fléchés
				Mécénats fléchés
				Autres recettes fléchées
<b>TOTAL DES DÉPENSES</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>TOTAL DES RECETTES</b>
<b>Solde budgétaire (excédent)</b>			<b>D1</b>	<b>D2</b>
				<b>Solde budgétaire (déficit)</b>

- **Commentaires :**

- ✓ 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 : les recettes globalisées des recettes fléchées. Une recette est globalisée par principe et les recettes fléchées constituent une exception à ce principe
  - 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).
  - 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 (principalement l'investissement ou le mécénat).
  - 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.
  - Les opérations pour comptes de tiers (gérées en compte de classe 4) sont 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.
- ✓ Les crédits inscrits pour les autorisations de dépenses accordent les AE et les CP dont les montants sont identiques pour les dépenses de personnels et peuvent être différents pour les dépenses de fonctionnement et d'investissement

▪ **Tableau 2 : équilibre financier**

**Équilibre financier**

Besoins (utilisation des financements)		Financements (couverture des besoins)	
Solde budgétaire (déficit)	D2	D1	Solde budgétaire (excédent)
Remboursements d'emprunts	(b1)	(b2)	Nouveaux emprunts
Opérations au nom et pour le compte de tiers (décaissements de l'exercice)	(c1)	(c2)	Opérations au nom et pour le compte de tiers (encaissements de l'exercice)
Autres décaissements sur comptes de tiers (non budgétaires)	(e1)	(e2)	Autres encaissements sur comptes de tiers (non budgétaires)
<b>Sous-total des opérations ayant un impact négatif sur la trésorerie de l'organisme (= D2+b1+c1+e2)</b>	<b>(1)</b>	<b>(2)</b>	<b>Sous-total des opérations ayant un impact positif sur la trésorerie de l'organisme (=D1+b2+c2+e2)</b>
<b>Variation de trésorerie</b>	<b>(I)</b>	<b>(II)</b>	<b>Variation de trésorerie</b>
dont Abondement de la trésorerie fléchée	(a)	(a)	dont Prélèvement sur la trésorerie fléchée
dont Abondement de la trésorerie disponible (non fléchée)	(d)	(d)	dont Prélèvement sur la trésorerie disponible (non fléchée)
<b>TOTAL DES BESOINS</b>	<b>1 + I</b>	<b>2 + II</b>	<b>TOTAL DES FINANCEMENTS</b>

▪ **Commentaires :**

- ✓ 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 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.
- ✓ 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 »
  - les montants relatifs aux opérations sur emprunts ;
  - 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 autres montants gérés en comptes de tiers par l'organisme pour son compte propre.
  - la variation de trésorerie qui en résulte concerne l'ensemble des comptes de classe 5 de l'organisme et se compose :
    - ✓ De l'abondement ou du prélèvement de la trésorerie relative aux opérations liées aux recettes fléchées
    - ✓ De l'abondement ou du prélèvement sur la trésorerie disponible (non fléchée)



▪ **Tableaux complémentaires : 3, 5 et 6 : équilibre financier**

La présentation de ces tableaux au conseil d'administration est optionnelle.

▪ **Tableau 3 : suivi des opérations liées aux recettes fléchées**

Il permet le suivi des opérations liées aux recettes fléchées en retraçant l'exécution passée et à prévoir s'agissant de l'encaissement des recettes fléchées et de la réalisation – en engagement et décaissement – des dépenses afférentes.

Suivi des opérations liées aux recettes fléchées

	Antérieures à N Non dénouées	N	N+1	N+2	N+3
<b>Position de financement des opérations fléchées en début d'exercice (a)</b>					
<b>Recettes fléchées (b)</b>					
Financements de l'État fléchés					
Autres financements publics fléchés					
Mécénat fléché					
Autres recettes fléchées					
<b>Dépenses sur recettes fléchées (c)</b>					
Personnel					
AE=CP					
Fonctionnement					
AE					
CP					
Intervention					
AE					
CP					
Investissement					
AE					
CP					
<b>Solde budgétaire de l'exercice résultant des opérations fléchées (b) - (c)</b>		X			

X repris au tableau 2 d'équilibre financier en (a)

▪ **Tableau 5 : plan de trésorerie**

La maquette figure en annexe de cette note

La construction du plan de trésorerie se fonde sur les prévisions :

- d'encaissement et les autorisations de CP telles que figurant dans le tableau des autorisations et du solde budgétaires,
- relatives aux opérations de trésorerie, et notamment ceux afférents aux opérations gérées en comptes de tiers.
- le cas échéant, de mouvements liés à la TVA

Le plan de trésorerie permet de vérifier l'équilibre de la trésorerie mois par mois, notamment à l'intérieur d'un cadre pluriannuel défini pour certaines dépenses.

Les informations y figurant étant prévisionnelles, il doit être réajusté régulièrement.

▪ **Tableau 6 : dépenses pluriannuelles**

Cette annexe au BI concerne toutes les dépenses de l'organisme ayant vocation à être exécutées sur plusieurs exercices, hors celles gérées en compte de tiers.

Ce tableau retrace d'une part les engagements et les CP pour chaque nature de dépense et d'autre part, la situation globale des AE et des CP ainsi que les restes à payer.

Suivi par opération (ou par regroupement d'opérations) des autorisations d'engagement et des crédits de paiement \*

Nature de la dépense	Engagements sur les exercices antérieurs non encore dénoués (1)	Nouveaux engagements de N (AE)			Engagements totaux n et <n (4) = (3)+(1)	CP consommés sur les exercices antérieurs (5)	Crédits de paiement N (CP)			Restes à payer (8) = (4) - (7)
		Engagements sur AE nouvelles (2)	Engagements sur AE < n reportés (2)	Engagements totaux de n (3)=(2)+(2)			CP n (6)	CP sur CP < n reportés (6')	CP totaux de n (7)=(6)+(6')	
Fonctionnement										
Intervention										
Investissement										



- **Tableau : suivi des opérations gérées au nom et pour le compte de tiers**

Commentaire Amue :

Ce tableau présenté dans le circulaire opérateur 2013 ne figure plus dans la circulaire 2014. Néanmoins, il est fait désormais référence à une annexe (tableau 9 bis présenté dans la 2<sup>ème</sup> partie de la circulaire opérateur) applicable aux EPA. On peut donc avancer que tout établissement qui souhaiterait identifier et effectuer des prévisions au titre des opérations pour le compte de tiers sera amené à renseigner ce tableau.

#### Suivi des opérations pour compte de tiers

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

(c1) et (c2) étant repris au tableau II d'équilibre financier

### LES ÉTATS BUDGÉTAIRES TRANSMIS POUR INFORMATION AVEC LE COMPTE FINANCIER

- Il est demandé aux établissements de produire à partir des données d'exécution budgétaire les tableaux 1 et 2 pour information du conseil d'administration. La présentation s'effectuera en même temps que le compte financier au titre des exercices 2013 à 2015
- La circulaire opérateur présente les modalités de retraitements des données d'exécution devant être intégrées dans chacun des 2 tableaux (plus le tableau des recettes fléchées)

16

### LES DOCUMENT PRÉVISIONNEL DE GESTION DES EMPLOIS ET DES CRÉDITS DE PERSONNEL (DPGECF)

- Il doit être produit depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013
- il comprend
  - Le tableau de suivi des emplois qui décrit 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 ;
  - Le tableau de suivi des dépenses de personnel
  - Le tableau du détail des facteurs d'évolution des dépenses de personnel.
  - Le DPGECF est établi par l'ordonnateur et transmis pour information au contrôleur budgétaire pour les EPSCP (pour avis pour les autres établissements).



■ *Tableau 5 : plan de trésorerie maquette*

	janvier (sur reports N-1)	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre	TOTAL	janvier N+1 (sur reports N)
(1) SOLDE INITIAL (début de mois)															
<b>ENCAISSEMENTS</b>															
<b>Recettes budgétaires globalisées</b>															
Subvention pour charges de service public															
Autres financements de l'Etat															
Fiscalité affectée															
Autres financements publics															
Ressources propres															
<b>Recettes budgétaires fléchées</b>															
Financements de l'Etat fléchés															
Autres financements publics fléchés															
Mécénats fléchés															
Autres recettes fléchées															
<b>Opérations non budgétaires</b>															
Emprunts : encaissements du capital															
Opérations gérées en comptes de tiers :															
- TVA encaissée															
- Dispositifs d'intervention pour compte de tiers : encaissements															
- Autres encaissements d'opérations gérées en comptes de tiers															
<b>A. TOTAL</b>															
<b>DECAISSEMENTS</b>															
<b>Dépenses liées à des recettes globalisées</b>															
Personnel															
Fonctionnement															
Intervention															
Investissement															
<b>Dépenses liées à des recettes fléchées</b>															
Personnel															
Fonctionnement															
Intervention															
Investissement															
<b>Opérations non budgétaires</b>															
Emprunts : remboursements en capital															
Opérations gérées en comptes de tiers :															
- TVA décaissée															
- Dispositifs d'intervention pour compte de tiers : décaissements															
- Autres décaissements d'opérations gérées en comptes de tiers															
<b>B. TOTAL</b>															
<b>(2) SOLDE DU MOIS = A - B</b>															
<b>SOLDE CUMULE (1) + (2)</b>															