



VADEMECUM

relatif à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'État

Août 2022

Le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP) a unifié le cadre budgétaire et comptable des organismes qui y sont assujettis. Ses modalités de mise en œuvre sont précisées dans les arrêtés pris pour son application, en particulier le **recueil des normes comptables pour les établissements publics** et le **recueil des règles budgétaires des organismes**.

Le présent vademecum constitue un outil méthodologique afin d'accompagner la mise en œuvre de la gestion budgétaire et comptable publique au sein des organismes publics et des opérateurs de l'État. Il expose également les principes de bonne gouvernance et de bonne gestion qui doivent présider à leur pilotage opérationnel et stratégique. Dans le contexte du renforcement de la responsabilisation des gestionnaires publics, la bonne appropriation de ces règles et principes par l'ensemble des parties prenantes doit être tout particulièrement recherchée.

Il s'adresse ainsi non seulement aux **instances dirigeantes des organismes**, mais également aux **équipes en poste**, aussi bien dans les services financiers relevant de l'ordonnateur que dans les services de l'agent comptable, ou encore **aux différents acteurs ayant vocation à interagir**, à un moment ou à un autre, **avec elles** (autorités en charge du contrôle, tutelles ministérielles).

L'intégralité de ce vademecum s'applique aux près de 1300 organismes soumis à la comptabilité publique, et donc relevant du titre I et du titre III (totalement ou partiellement) du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), quel que soit leur statut juridique (EPA, EPIC, EPST, EPSCP, GIP, etc.) et qu'ils appliquent ou non la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagements et crédits de paiement limitatifs.

Pour rappel, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire appliquent la totalité des dispositions des titres I et III du décret GBCP¹. Les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire appliquent les dispositions des titres I et III du décret GBCP à l'exclusion des 1^o et 2^o de l'article 175 et des articles 178 à 185, 204 à 208 et 220 à 228.

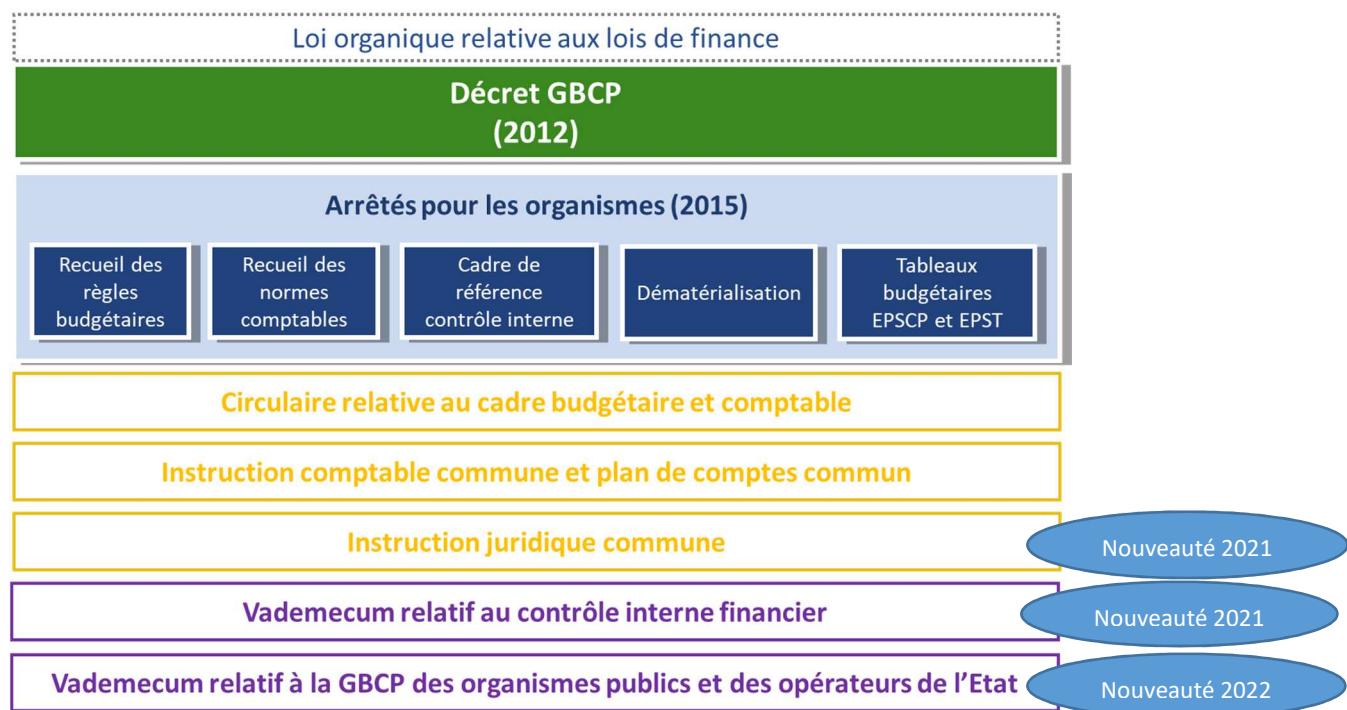
A côté du cadre budgétaire défini par le décret GBCP, d'autres textes réglementaires ou institutifs peuvent prévoir des spécificités pour certains organismes ou catégories d'organismes (par exemple, le code de l'éducation pour les EPSCP ou le code rural et de la pêche maritime pour les chambres d'agriculture).

Le présent vademecum détaille également les particularités propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire.

Enfin, il précise les spécificités relatives aux organismes ayant la qualité d'opérateurs de l'État. Pour mémoire, la liste des organismes ayant la qualité d'opérateurs de l'État est fixée chaque année dans le cadre du projet de loi de finances et détaillée dans le rapport annexé intitulé « jaune opérateurs ». Les opérateurs de l'État sont notamment soumis à un plafond d'autorisation d'emplois voté chaque année en loi de finances².

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

² Le rapport annexé au PLF intitulé « jaune opérateurs » précise les critères de qualification des opérateurs de l'État et les effets de cette qualification. Il détaille le périmètre des opérateurs de l'année considérée et présente des données synthétiques relatives aux emplois, aux financements et à la situation financière de ces entités.



La première partie du vademecum présente les rôles et attributions des différents acteurs impliqués dans le pilotage stratégique et opérationnel de l'organisme ou intervenants de la chaîne financière des organismes.

La définition des orientations stratégiques et l'adoption des délibérations relèvent ainsi des **administrateurs**.

Le suivi des activités de l'organisme et l'approbation d'un certain nombre d'actes, dont le budget et le compte financier, sont du ressort des **autorités de tutelle** (tutelle financière et tutelle ministérielle).

Enfin, il appartient à **l'autorité chargée du contrôle** de suivre l'exécution du budget, d'apprécier le caractère soutenable de la gestion, de contribuer à l'identification et à la prévention des risques financiers et à l'évaluation de la performance de l'organisme et d'apporter son expertise financière à l'organisme et aux acteurs listés ci-dessus.

La deuxième partie du vademecum détaille les modalités de financement des organismes et des opérateurs par l'État.

La **pré-notification** est élaborée par les ministères de tutelle et soumise à l'avis du contrôleur budgétaire. Transmise avant la fin du mois de septembre, elle revêt un caractère indicatif et permet à l'organisme de détenir une information structurante pour la construction de son budget initial pour l'exercice à venir.

La **décision attributive** notifiée par les ministères de tutelle en début d'exercice formalise l'engagement de l'État envers l'organisme et peut prévoir des versements échelonnés.

Sont également rappelées dans cette partie les règles relatives aux **écritures dans le budget de l'État et dans les budgets des organismes**, ainsi que celles liées à **l'ajustement des calendriers de versement des subventions aux prévisions de trésorerie des organismes**.

Le statut **d'opérateur de l'État** emporte un certain nombre de règles particulières : attribution d'une subvention pour charges de service public (**SCSP**) et le **cas échéant d'une subvention pour charges d'investissement (SCI)** et existence d'un **plafond d'emplois** issu de la **loi de finances**..

La troisième partie du vademecum décrit le **cycle budgétaire** des organismes publics et opérateurs de l'État.

Les organismes doivent être en premier lieu en mesure de présenter et d'actualiser en cours de gestion une **programmation budgétaire** fondée sur une programmation de leurs activités.

Cette programmation se décline notamment dans le **dossier de présentation du budget**, dont la composition est différente selon que l'organisme est soumis ou non à la comptabilité budgétaire, et qui doit comporter, outre les **tableaux de la liasse budgétaire**, une **note de présentation** rédigée par l'ordonnateur.

L'exécution du budget voté fait l'objet d'un suivi par l'autorité chargée du contrôle, dans le cadre des **comptes rendus de gestion** (CRG).

Le formalisme attendu pour la production du **compte financier** est décrit et une **trame de plan pour la rédaction de la note de présentation et du rapport de gestion de l'ordonnateur** est également proposée.

La quatrième partie du vademecum propose des clés **d'analyse du budget** par le biais **d'instruments adaptés au modèle économique** de chaque organisme.

Quel que soit le modèle économique, la soutenabilité budgétaire s'apprécie au regard de l'autorisation budgétaire annuelle. **La soutenabilité budgétaire s'applique à la programmation budgétaire initiale, à son suivi et son actualisation, ainsi qu'à l'exécution budgétaire.**

L'analyse de la soutenabilité porte impérativement sur une **échelle tridimensionnelle** : infra-annuelle, annuelle et pluriannuelle. Une attention particulière doit être portée sur la **variation de trésorerie** de l'exercice, en corrélation avec le **niveau de trésorerie**. Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, le **montant et le rythme de décaissement des restes-à-payer** et les données relatives aux opérations sur **recettes fléchées** permettent de compléter l'analyse de la soutenabilité.

Le vademecum intègre de **nombreux renvois aux documents et illustrations figurant en annexe**.

Les annexes sont regroupées selon un **classement thématique** : préambule, budget, systèmes d'information, achat, immobilier, numérique.

Ressources

Annexe n°1 : principaux textes applicables par catégorie d'organismes en matière budgétaire et comptable

Rapport annexé au projet de loi de finances intitulé « Jaune opérateurs de l'État »

Sommaire

Sommaire	6
Rôles des différents acteurs impliqués dans le pilotage stratégique et opérationnel de l'organisme ou intervenant dans la chaîne financière au sein des organismes publics de l'État	9
1. Rôle des administrateurs	9
1.1 Cas où l'autorisation préalable de l'organe délibérant est nécessaire en dépense	10
1.2 Cas où l'autorisation préalable de l'organe délibérant est nécessaire en recette.	10
2. Rôle des autorités de tutelle	11
3. Rôle de l'autorité chargée du contrôle	13
3.1 Contrôle budgétaire	13
3.2 Contrôle économique et financier	14
4. Rôles de l'ordonnateur et de l'agent comptable	15
4.1 L'ordonnateur	15
4.2 L'agent comptable	16
Modalités de financement des organismes par l'État	18
1. La pré-notification	18
2. La décision attributive	19
2.1 Mode opératoire	19
2.2 Ecritures dans le budget de l'État et dans ceux des organismes.	20
3. Ajustement des calendriers de versement des subventions aux prévisions de trésorerie des organismes	22
3.1 Champ d'application	23
3.2 Procédure	23
4. Spécificités relatives aux opérateurs de l'État	24
4.1 La subvention pour charges de service public (SCSP)	24
4.2 La subvention pour charges d'investissement (SCI)	24
4.3 Le taux de mise en réserve	27
4.4 Le plafond d'autorisations d'emplois issu de la loi de finances	29
Cycle budgétaire	31
1. La programmation	31
2. La présentation du budget et de son exécution	33

2.1	Budget initial et budget(s) rectificatif(s)	36
2.2	Les comptes rendus de gestion	36
2.3	Le compte financier	36
2.4	Formats de présentation recommandés	38
	Analyse du budget	40
1.	Analyse au moyen d'instruments adaptés au modèle économique des organismes	40
1.1	Organismes soumis à la comptabilité budgétaire	40
1.2	Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire	41
1.3	Prise en compte de la nature des activités	41
2.	Appréciation de la soutenabilité du budget	41
2.1	La soutenabilité du budget s'apprécie au regard de la programmation budgétaire	41
2.2	Les emplois et les dépenses de personnel : une attention particulière	42
2.3	L'analyse de la soutenabilité du budget porte sur une échelle annuelle, infra-annuelle et pluriannuelle	42
3.	Indicateurs et ratios d'analyse	44
	Annexes : préambule	45
1.	Principaux textes applicables	45
	Annexes : budget	47
2.	Méthodologie de calcul du taux de mise en réserve sur la SCSP : exemples	47
3.	Modèles de pré-notification et de décision attributive de financement	48
4.	Synthèse des états à présenter dans le cadre du processus budgétaire	50
5.	Formats de certains tableaux de la liaison budgétaire en BI, BR et compte financier	51
5.1	Organismes soumis à la comptabilité budgétaire	51
5.2	Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire	59
6.	Modèles de délibération (budget initial, budget rectificatif, compte financier) et de visa du compte financier par l'ordonnateur	64
7.	Fiche pratique programmation budgétaire	72
8.	Exemples d'indicateurs d'analyse du budget et de tableau de bord	79
9.	Illustration des limites d'une analyse fondée sur les seuls instruments d'analyse financière traditionnelle	84
10.	Instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire	86
11.	Illustrations de la complémentarité entre les deux comptabilités	90
12.	Articulation entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale	92
13.	Outils d'aide à l'analyse d'un budget	94

Annexes : systèmes d'information	96
14. Tableaux des objets de gestion	96
Annexes : achat	101
15. Pilotage et performance des achats (DAE)	101
Annexes : immobilier	103
16. Pilotage immobilier des établissements publics/opérateurs de l'État (DIE)	103
16.1 Focus sur la tenue de l'inventaire immobilier de l'État et de ses établissements publics/opérateurs	103
16.2 Focus sur les schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI), la labellisation des projets immobiliers et le suivi des économies immobilières	104
16.3 Focus sur les conventions d'utilisation relatives aux immeubles domaniaux	105
Annexes : numérique	106
17. Pilotage des projets numériques (DINUM)	106

Rôles des différents acteurs impliqués dans le pilotage stratégique et opérationnel de l'organisme ou intervenant dans la chaîne financière au sein des organismes publics de l'État

Cette partie précise les rôles respectifs des administrateurs, tutelles et contrôleurs. Elle rappelle également les rôles dévolus aux principaux acteurs de la chaîne financière au sein des organismes : l'ordonnateur et l'agent comptable.

1. Rôle des administrateurs

Les administrateurs sont les membres de l'organe délibérant. L'organe délibérant dispose d'une compétence générale d'orientation et de gestion de l'organisme dans le cadre de ses missions. En matière budgétaire, il encadre notamment l'action de l'ordonnateur en délibérant sur les projets de budget qui lui sont soumis.

Les textes institutifs des organismes définissent la composition des organes délibérants. Différentes catégories d'autorités peuvent ainsi être désignées administrateurs : par exemple, ministre, représentant de l'administration, représentant du personnel de l'organisme, personnalités qualifiées, élus locaux, etc.

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

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

Lorsque les circonstances l'exigent ou qu'une réunion physique n'est pas possible, l'ordonnance n° 2014-1329 du 6 novembre 2014 relative aux délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial et le décret n° 2014-1627 du 26 décembre 2014 modifié pris pour son application et le décret n° 2022-997 du 11 juillet 2022 précisant les modalités d'organisation des délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial et rendant applicables ces modalités aux établissements publics industriels et commerciaux de l'Etat, prévoient que des délibérations peuvent être organisées à distance (conférence téléphonique / audiovisuelle ; échanges par voie électronique). Ces dispositions s'appliquent aux établissements publics à caractère administratif (y compris EPST et EPSCP), aux organismes de sécurité sociale et aux autres organismes chargés de la gestion d'un service public administratif (notamment les GIP lorsqu'ils sont chargés de la gestion d'un service public administratif) et aux EPIC.

Le recours à la délibération électronique est possible pour le vote des budgets initiaux et rectificatifs. Ce recours est également possible pour l'arrêt des comptes financiers, en application de l'article 212 du décret GBCP, explicité par l'instruction commune de la direction générale des finances publiques et de la direction du budget n° 2017-02-2778 du 24 février 2017.

1.1 Cas où l'autorisation préalable de l'organe délibérant est nécessaire en dépense

En application de l'article 194 du décret GBCP, l'ordonnateur doit requérir l'autorisation préalable de l'organe délibérant pour procéder à l'engagement des dépenses au-delà d'un seuil fixé par ce dernier pour les actes d'acquisitions immobilières et les autres contrats. Ce seuil peut être le cas échéant fixé pour chaque nature de contrat.

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

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

Etape 1 : L'ordonnateur propose ces seuils en s'appuyant, notamment, sur une analyse statistique des engagements juridiques qui ont été pris par le passé, afin de tenir compte de la volumétrie des actes qui seraient concernés. En effet, ces seuils doivent être suffisamment élevés pour préserver la capacité opérationnelle du dirigeant exécutif (ordonnateur), sans pour autant être trop élevés pour ne pas déposséder l'organe délibérant de ses prérogatives. Cette analyse est également à rapprocher :

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

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

Etape 3 : L'organe délibérant fixe les seuils via le vote d'une délibération.

1.2 Cas où l'autorisation préalable de l'organe délibérant est nécessaire en recette.

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

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

- Aliénations de biens immobiliers ;
- Acceptation de dons et legs faits sans charge, condition ou affectation immobilière ;
- Baux et locations d'immeubles ;
- Vente d'objets mobiliers ;
- Autres conventions prévues par le statut de l'organisme.

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

Ressources

Annexe n°6 : modèles de délibération (budget initial, budget rectificatif et compte financier)

2. Rôle des autorités de tutelle

Les textes institutifs des établissements publics définissent les autorités chargées de leur tutelle. La tutelle d'un établissement d'État consiste pour l'État à exercer une surveillance des activités de cet établissement public, constitué sous la forme d'une entité juridiquement distincte de lui et chargé de la mise en œuvre de missions de service public. Les autorités de tutelle ont un rôle d'orientation stratégique relative à la mise en œuvre des missions de l'organisme. Par ailleurs, les fonctions de tutelle se traduisent notamment par le fait qu'un certain nombre d'actes de l'organisme ne peuvent être mis en œuvre que s'ils sont approuvés par elles.

En outre aux termes de l'article 174 du décret GBCP, les établissements publics entrant dans son champ d'application³ sont systématiquement placés sous la tutelle financière du ministre chargé du budget, sauf disposition législative contraire.

Cette compétence du ministère chargé du budget est mise en œuvre par la direction du budget et plus particulièrement ses sous-directions sectorielles (cf. décret n°2007-447 du 27 mars 2007 relatif à la direction du budget et arrêté du 18 décembre 2019 portant organisation de la direction du budget).

Les articles 176 et 213 du décret GBCP disposent que le budget et le compte financier une fois votés sont soumis pour approbation aux autorités de tutelle. En conséquence ces autorités, c'est-à-dire le(s) ministère(s) désigné(s) en tant que tel(s) dans les textes institutifs et les sous-directions sectorielles de la direction du budget, sont destinataires des délibérations votées et des états afférents pour mettre en œuvre l'approbation (tacite ou expresse) ou le refus d'approbation du budget et du compte financier.

Cette transmission est obligatoire indépendamment de la présence, ou non, de ces mêmes autorités au conseil d'administration de l'organisme en qualité d'administrateur.

Cette transmission pour approbation des délibérations à la direction du budget connaît deux exceptions⁴ :

- L'arrêté du 5 juillet 2017 modifié pris en application de l'article 176 du décret GBCP listant les organismes pour lesquels l'approbation des budgets est signée par les contrôleurs budgétaires.
- L'arrêté du 6 juillet 2022 portant délégation de signature (contrôle général économique et financier) listant les organismes pour lesquels une délégation de signature est donnée à l'autorité chargée du contrôle économique et financier pour l'approbation du budget.

En effet, pour les établissements listés en annexe de ces deux arrêtés, l'approbation des budgets et du compte financier⁵ relèvent des autorités chargées de leur contrôle (contrôle budgétaire ou contrôle économique et

³ C'est-à-dire soumis à la comptabilité publique, qu'ils appliquent ou non la comptabilité budgétaire.

⁴ Les ministères désignés par les textes institutifs comme autorités de tutelle restant quant à eux destinataires des documents budgétaires en vue de leur approbation expresse ou tacite, conformément à l'article 176, al. 2.

⁵ Le décret n° 2018-803 du 24 septembre 2018 modifiant le décret GBCP (NOR CPAB1811147D) a étendu ce dispositif d'approbation par les autorités chargées du contrôle au compte financier.

financier)⁶ et du ou des ministère(s) de tutelle désignés par leurs textes institutifs. Il en est de même pour les autorisations d'exécution temporaire des opérations de recettes et de dépenses en l'absence de budget exécutoire.

La procédure d'approbation des budgets et du compte financier par les autorités en charge du contrôle se déroule dans les mêmes conditions que celles prévues pour l'approbation par l'autorité de tutelle.

Enfin, en vertu de l'article 215 du décret GBCP, les autorités de tutelle s'assurent de la mise en œuvre du cadre de référence des contrôles interne budgétaire et comptable.

Les organismes assujettis au régime des **Etablissements Publics à caractère Scientifique Culturel et Professionnel** (EPSCP) sont soumis à des dispositions particulières définies par le code de l'éducation, confiant au recteur d'académie (ou au ministre auquel ils sont directement rattachés) des compétences en matière d'approbation des budgets (cf. articles R. 719-69 et R.719-70 notamment).

Les **Agences régionales de santé** (ARS) sont soumises aux dispositions particulières du code de la santé publique (articles R.1432- 56 notamment en matière d'approbation des budgets).

Les **Groupements d'Intérêt Public** (GIP) font l'objet de modalités de gouvernance et de contrôle spécifiques conformément à la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit, dont l'article 115 ouvre la possibilité de soumettre certains GIP au contrôle économique et financier de l'Etat et le décret n° 2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public, qui en a fixé les conditions d'application. Par ailleurs, les dispositions du décret GBCP relatives à l'approbation des budgets et des comptes financiers ne s'appliquent pas sur les mêmes bases que pour les autres organismes, mais dans le cadre du droit d'opposition donné par les textes au commissaire du Gouvernement, lorsqu'il en est institué.

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

Les budgets et les comptes financiers des **Groupements de coopération sanitaire** (GCS) et **Groupements de coopération sociale et médico-sociale** (GCSMS) régis par le titre III du décret GBCP ne font pas l'objet d'approbation sauf disposition spécifique des textes constitutifs du groupement.

CIASSP et cadrage :

La Commission interministérielle d'audit salarial du service public (CIASSP), présidée par un membre du CGefi, examine la soutenabilité des politiques des ressources humaines et salariales du secteur public. Pour ce faire, elle audite annuellement une cinquantaine d'organismes publics (SNCF, RGSS, RATP, CEA, Mutualité sociale agricole, Banque de France...) qui représentent près de 425 000 ETPT, 27 Mds€ de dépenses de personnel (dont quelque 18 Mds€ pour la seule masse salariale). Ces audits s'assurent notamment que les cadrages sont respectés et analysent les principaux déterminants des politiques RH et salariales en vue de mesurer leur soutenabilité et leur efficacité.

Le décret n° 53-707 du 9 août 1953, qui régit les conditions d'exercice de la tutelle sur les organismes du secteur public, prévoit, en ses articles 6 et 7, que pour certains établissements publics, les mesures relatives aux rémunérations doivent être approuvées par les ministres chargés des tutelles technique et financière avant

⁶ En application du dernier alinéa de l'article 176 du décret GBCP modifié et de l'article 11 du décret du 26 mai 1955.

d'entrer en vigueur. Dans la pratique, l'approbation des ministres prend la forme du cadrage s'agissant de la rémunération moyenne des personnels en place (RMPP), et du vote de la tutelle budgétaire en conseil d'administration pour toutes les mesures salariales ou statutaires ayant un impact financier.

L'article 1 du décret 53-707 du 9 août 1953 susmentionné prévoit que ces dispositions s'appliquent aux organismes visés à l'article L. 133-1 du code des jurisdictions financières. Cet article fait référence aux établissements publics de l'État à caractère industriel et commercial. Toutefois, en accord avec les tutelles, un organisme sui generis (Banque de France), des établissements publics administratifs, voire, selon une procédure ad hoc, des sociétés audiovisuelles, ont pu rentrer dans le champ de la CIASSP.

Mais ce périmètre s'ajuste aux risques conformément aux recommandations de la Cour des comptes. Cet exercice est complémentaire du pilotage des opérateurs effectué par ailleurs par la direction du budget.

Chaque année, le ministre chargé du budget détermine un cadrage transversal de l'évolution de la RMPP, indicateur qui reflète la progression de la feuille de paye moyenne des agents présents deux années consécutives.

Le cadrage est ensuite décliné pour chaque établissement en liaison avec le ministère de tutelle concerné. Ce cadrage individuel a force juridique, dans le cadre du décret du 9 août 1953 relatif au contrôle de l'État sur les entreprises publiques nationales ou au titre de la tutelle budgétaire.

En application du décret n° 53-707 du 9 août 1953, le ministre chargé de l'économie et des finances et le ministre chargé du budget déterminent le cadrage salarial des établissements publics administratifs ou industriels et commerciaux du secteur non concurrentiel. Le cadrage salarial est une des prérogatives de la direction du budget dans le cadre de ses fonctions de tutelle des établissements, qu'il y ait soumission à la CIASSP ou non.

Il est rappelé que l'article R3311-2 du code du travail soumet les accords d'intéressements des entreprises publiques à l'avis préalable de la CIASSP.

Les avis de la CIASSP en matière salariale ou d'intéressement éclairent le contrôle budgétaire et le contrôle économique et financier qui délivrent des visas.

3. Rôle de l'autorité chargée du contrôle

En application de l'article 220 du décret GBCP, ou, le cas échéant, du décret du 26 mai 1955 relatif au contrôle économique et financier de l'État, les organismes peuvent être assujettis à un contrôle budgétaire ou à contrôle économique et financier.

3.1 Contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire, défini par l'article 221 du décret GBCP, porte sur l'appréciation du caractère soutenable de la programmation budgétaire ainsi que sur la qualité de la comptabilité budgétaire. Il contribue également à l'identification et à la prévention des risques financiers auxquels l'organisme peut être confronté ou encore à l'évaluation de la performance de l'organisme au regard des moyens qui lui sont alloués.

L'exercice de ce contrôle peut être confié aux contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM), aux directeurs régionaux des Finances Publiques (DRFiP) représentés par les Contrôleurs Budgétaires Régionaux (CBR) ou aux responsables des missions de contrôle du Contrôle général économique et financier (CGefi), désignés par un arrêté du ministre chargé du budget.

L'autorité chargée du contrôle participe avec voix consultative au conseil d'administration. Le contrôleur est associé à la procédure budgétaire et peut, le cas échéant, faire valoir son point de vue en réunion préparatoire au conseil d'administration ou lors de la séance même du conseil d'administration pour éclairer les administrateurs sur le caractère soutenable ou non du budget. L'éventuel avis de l'autorité chargée du contrôle sur les budgets ne se prête à aucun formalisme particulier.

La fonction de l'autorité chargée du contrôle est complémentaire de celle exercée par les autorités de tutelle. Au-delà de l'accès aux séances de l'organe délibérant avec voix consultative et de l'accès à tous les documents nécessaires à l'exercice de la mission de contrôle, les modalités d'exercice du contrôle sont précisées dans les arrêtés pris conjointement par le ministre chargé du budget et le(s) ministère(s) de tutelle pour chaque organisme ou catégories d'organismes⁷. Ces arrêtés sont complétés de documents de contrôle, soumis à l'approbation du ministre chargé du budget puis transmis à l'ordonnateur, à l'agent comptable, au ministre chargé du budget et aux ministres de tutelle, précisant notamment les seuils d'examen préalable (visa, avis ou information préalable), le format des documents budgétaires à transmettre ainsi que la périodicité et les modalités de leur transmission.

En application de l'article 215 du décret GBCP, et de l'arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable pris en application de cet article, l'autorité en charge du contrôle contribue également à l'identification et à la prévention des risques financiers. Par son évaluation des dispositifs de maîtrise des risques budgétaires, il concourt ainsi à l'amélioration de celle-ci ainsi qu'à l'évaluation de la performance des moyens alloués.

Au regard des résultats de son évaluation et de ses propres contrôles, l'autorité en charge du contrôle peut adapter les modalités de son contrôle.



3.2 Contrôle économique et financier

Certains organismes publics non assujettis au contrôle budgétaire ainsi que les entreprises publiques peuvent être soumis au contrôle économique et financier (CEF) de l'État défini par le décret n°55-733 du 26 mai 1955 relatif au contrôle économique et financier de l'État. Le CEF est notamment conçu comme un système d'information des ministres chargés de l'économie et du budget.

Selon la nature de l'activité ou la localisation de l'entité, l'exercice du CEF peut être confié aux missions de contrôle du Contrôle général économique et financier (CGefi), aux CBCM ou aux CBR.

Ce contrôle externe, fondé sur le décret précité ou sur un arrêté de contrôle pour les entités dont des modalités spéciales ont été définies⁸, a pour objet d'analyser les risques de l'établissement et d'évaluer sa performance en veillant aux intérêts patrimoniaux de l'État.

À ce titre, le contrôleur peut assister avec voix consultative aux séances de l'organe délibérant et a accès à tous les documents nécessaires à l'exercice de sa mission.

Le CEF ne prévoit pas explicitement l'instauration de visas ou avis sur les actes de gestion (excepté l'avis sur les projets d'actes soumis à approbation des ministres et sur les conventions organisant les rapports État/organisme).

Pour autant, le recours à la possibilité ouverte par l'article 9 du décret n°55-733 de fixer, par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget pris après information du ministre intéressé, des modalités spéciales d'exercice du contrôle sont parfois utilisées pour instaurer le recours à des avis préalables ou à des visas. Le décret précise également que l'arrêté fixant ces modalités spéciales peut prévoir que le contrôle est exercé sous forme d'audits périodiques.

En cas de difficultés de mise en œuvre du CEF, le contrôleur devra les signaler à l'organisme, aux tutelles et dans son rapport annuel à destination des ministres chargés de l'économie et du budget.

⁷ Cf. article 220 du décret GBCP

⁸ En matière de contrôle économique et financier, l'article 9 du décret n°55-733 du 26 mai 1955 dispose que des modalités spéciales d'exercice peuvent être fixées, en tant que de besoin, par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget pris après avis du ministre intéressé

L'autorité en charge du contrôle contribue également à l'identification et à la prévention des risques financiers. Par son évaluation des dispositifs de maîtrise des risques budgétaires, il concourt ainsi à l'amélioration de celle-ci ainsi qu'à l'évaluation de la performance des moyens alloués.

4. Rôles de l'ordonnateur et de l'agent comptable

L'article 8 du décret GBCP prévoit que « *les opérations relatives à l'exécution du budget relèvent exclusivement des ordonnateurs et des comptables publics* ». Le premier impulse, par ses actes, la gestion publique, et le second est le garant de la qualité des comptes et manie, de manière exclusive, les deniers publics.

4.1 L'ordonnateur

L'ordonnateur principal de chaque organisme est nommé par les textes constitutifs de ce dernier. Généralement, il s'agit du directeur général, encore appelé organe dirigeant.

L'acte initial qui fonde l'action de l'ordonnateur est le budget, par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses (article 7 du décret GBCP). Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, le budget prévoit et autorise :

- Les plafonds d'emplois (exprimés en équivalent temps plein travaillé – ETPT) ;
- Les plafonds de crédits (autorisations d'engagement et crédits de paiement). Le budget est préparé par l'ordonnateur en vue de sa présentation devant l'organe délibérant qui l'arrête par son vote.

Dans le cadre de la préparation du budget et de sa mise en exécution, l'ordonnateur assure la programmation, la répartition et la mise à disposition des crédits (article 11 du décret GBCP). Tout au long de la procédure budgétaire, l'ordonnateur établit une production d'information : une note de présentation, adossée à chaque budget, et un compte rendu de gestion adossé au compte financier. L'ordonnateur réalise également le document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP), prévu par l'article 182 du décret GBCP.

Les ordonnateurs sont les prescripteurs des recettes et des dépenses (article 10 du décret GBCP), constatent les droits et obligations de l'organisme envers les tiers, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer. Ils engagent, liquident et ordonnancent les dépenses (article 11 du décret GBCP).

Ils transmettent au comptable public les ordres de recouvrer et de payer accompagnés des pièces justificatives requises, ainsi que les certifications qu'ils délivrent. Il est important de rappeler que ce sont bien les textes qui lui en donnent la responsabilité (article 11 du décret GBCP), et donc pas simplement une exigence du comptable dans le cadre de son activité de contrôle.

Enfin, l'ordonnateur établit les documents nécessaires à la tenue, par le comptable public, des comptabilités dont la charge incombe à ce dernier.

L'ordonnateur est garant de la soutenabilité de la programmation et de son exécution. Il est chargé de la tenue de la comptabilité des autorisations d'engagement et de la comptabilité des autorisations d'emplois et est garant de la qualité de la comptabilité budgétaire. Il est un acteur essentiel du dispositif de maîtrise des risques (contrôle interne) mis en œuvre au sein de l'organisme.

L'ordonnateur principal peut donner une délégation de pouvoir à un ordonnateur secondaire. Celui-ci exécute alors les opérations de dépenses et de recettes qui relèvent de son domaine de compétence. Un ordonnateur secondaire peut être :

- Soit un ordonnateur secondaire de droit : son existence est prévue par le texte portant organisation de l'organisme ;
- Soit un ordonnateur secondaire désigné : la délégation de pouvoir accordée par l'ordonnateur principal délimite expressément son champ de compétence.

Chaque ordonnateur, principal ou secondaire, peut déléguer sa signature, selon les dispositions prévues par le texte institutif de l'organisme.

L'ordonnateur, principal ou secondaire, reste compétent pour les opérations budgétaires qui le concernent, et se décharge uniquement d'une partie de ses tâches.

4.2 L'agent comptable

L'agent comptable est un comptable public, soumis à l'ensemble des obligations propres à cette fonction, telles que définies dans les articles 13 à 22, et 188 à 191 du décret GBCP et, en tant que chef des services comptables de l'organisme public, un agent placé sous l'autorité du directeur de l'organisme. Chaque organisme public national dispose obligatoirement d'un seul agent comptable principal. Toutefois, plusieurs organismes publics peuvent avoir le même agent comptable.

Si le texte institutif de l'organisme le prévoit, des agents comptables secondaires peuvent être désignés selon les modalités prévues par ce texte. La présence d'un agent comptable secondaire trouve sa pleine signification dès lors qu'il existe un ou plusieurs ordonnateurs secondaires dont les opérations sont assignées sur la caisse de cet agent comptable secondaire, que la masse des opérations à traiter le justifie et qu'il bénéficie d'un traitement autonome. Les opérations assurées par un agent comptable secondaire sont centralisées par l'agent comptable principal.

En application de l'article 191 du décret précité et sans préjudice des compétences de l'ordonnateur, l'agent comptable s'assure, par ses contrôles sur les biens, droits et obligations qui doivent être enregistrés dans les comptes de l'organisme, du respect des principes et des règles de comptabilité générale, ainsi que de la qualité du contrôle interne comptable relatifs aux opérations qui lui sont assignées.

Lorsque, à l'occasion des contrôles mentionnés ci-dessus, l'agent comptable constate une irrégularité, il en informe l'ordonnateur et modifie les écritures irrégulières en comptabilité générale.

Dans l'exercice de ses attributions de comptable public, et uniquement dans ce cas, l'agent comptable dispose d'une indépendance non seulement à l'égard de l'organe dirigeant de l'organisme public, mais également à l'égard de l'autorité qui l'a nommé.

L'agent comptable effectue des contrôles en matière de recettes, de dépenses et d'opérations patrimoniales prévus par les articles 19 et 20 du décret GBCP. En cas de refus de paiement d'une dépense et suite à une réquisition, il effectue uniquement le paiement, sauf s'il ne doit pas déferer à l'ordre de réquisition pour les motifs décrits à l'article 195 du décret GBCP.

Par ailleurs, l'agent comptable doit être le conseiller privilégié de l'organe dirigeant de l'organisme en matière financière et comptable. La tenue de la comptabilité permet de nourrir un système d'informations indispensable à la prise de décision des responsables de l'organisme et des partenaires extérieurs.

Confier à l'agent comptable, cette mission de conseil revêt autant d'importance que sa relation avec l'ordonnateur dans son rôle plus traditionnel de payeur et de caissier. Son action dans ce domaine ne se réduit pas à la passation des écritures, ni à la confection du compte financier, elle s'étend à l'analyse des comptes.

En matière de conseil financier, l'action de l'agent comptable recouvre deux démarches complémentaires :

- Le commentaire systématique des comptes. Les commentaires doivent porter sur la recherche et l'interprétation des informations comptables, ainsi que sur l'appréciation de la situation financière de l'organisme. Le commentaire de l'état de la trésorerie, dont la communication à l'ordonnateur doit être régulière, constitue un moyen pertinent d'exercice de cette mission ;
- Une contribution permanente à la vie de l'organisme. L'analyse financière constitue également un instrument d'aide à la décision indispensable à la gestion des organismes publics qui disposent de l'autonomie financière.

Par ailleurs, l'intervention de l'agent comptable en amont des décisions permet de suggérer et préparer la procédure financière adaptée, et ainsi d'éviter les éventuelles difficultés à l'étape du paiement ou de l'encaissement.

La mission de conseiller doit être exercée avec discernement et mesure, car l'agent comptable doit, à tout moment, savoir à quel titre il intervient auprès de l'organe dirigeant de manière à ce que cette mission de conseil n'interfère pas avec ses attributions de comptable public :

- Lorsqu'il agit en tant que conseiller de l'ordonnateur, l'agent comptable est appelé à donner son avis sur le projet envisagé par l'organe dirigeant et peut employer des arguments d'opportunité financière. Son avis ne lie pas la décision de l'ordonnateur ;
- En revanche, lorsqu'il exerce les contrôles de régularité qui lui incombent en tant que comptable public, l'agent comptable se doit d'exclure toute appréciation sur l'opportunité des actes de dépenses et de recettes.

Modalités de financement des organismes par l'État

1. La pré-notification

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

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

Cette pré-notification, pouvant également être appelée « notification prévisionnelle de financement », est nécessairement indicative car subordonnée au vote du projet de loi de finances par le Parlement. Ainsi, le budget initial de l'organisme est établi, non pas à partir des montants votés en loi de finances, mais en partie, à partir des montants prévisionnels des emplois et des subventions qui lui sont communiqués par le responsable de programme dans la pré-notification (soumise à avis du CBCM, cf. encadré ci-après). Ce document écrit comprend :

- La distinction des différentes catégories de financements (subvention pour charges de service public, subvention pour charges d'investissement, dépense de transfert direct ou indirect, dotation en fonds propres). Ces financements, selon leur catégorie, traduisent une contribution différente de l'État à l'activité de l'organisme et répondent à une classification et donc une comptabilisation budgétaire différente pour l'État et pour l'organisme (cf. infra) ;
- Les montants, déduction faite des mises en réserve, relevant des différentes catégories de financements ;
- Dans le cas de subventions pluriannuelles, un échéancier prévisionnel de versement des fonds précisant les exercices sur lesquels ces versements auraient lieu ;
- Pour les opérateurs de l'État, le plafond d'emplois en ETPT et le schéma d'emplois associé en ETP.

La pré-notification (ou notification prévisionnelle de financement) permet à l'organisme de détenir une information structurante en recettes et produits, et, le cas échéant, en emplois, pour l'élaboration de son propre projet de budget de l'année à venir qu'il doit soumettre au vote de son organe délibérant puis à l'approbation des autorités de tutelle lors du dernier trimestre de l'année. Il est rappelé que cette pré-notification n'est pas de nature à constituer une créance de l'organisme à l'encontre de l'État.

Les arrêtés relatifs au contrôle budgétaire des ministères et le recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'État (RRCBE) mentionnent que la « notification prévisionnelle » ou la « pré-notification » sont soumises à l'avis du contrôleur budgétaire compétent. Cet acte doit s'entendre comme la « notification prévisionnelle » ou « pré-notification ». S'ils ne sont pas créateurs de droit, ces actes constituent une hypothèse structurante pour la construction du budget de l'organisme et il appartient au contrôleur budgétaire de vérifier que la subvention prévisionnelle s'inscrit dans le respect de l'enveloppe de crédits prévue.

2. La décision attributive

2.1 Mode opératoire

La décision attributive, notifiée à l'organisme intéressé en début d'exercice⁹, est explicitement libellée en tant que « décision attributive » par opposition à la « pré-notification » (ou « notification prévisionnelle de financement »).

Cette décision attributive, qui vaut notification, peut prendre la forme d'une décision formelle de l'État (décision ministérielle ou arrêté en fonction des textes réglementaires en vigueur) ou d'une convention. Une décision formelle est nécessairement requise lorsque l'engagement est unilatéral (subvention sans condition d'attribution par exemple) alors qu'une convention est nécessaire lorsque l'engagement est réciproque (contractuel)¹⁰.

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

La décision attributive peut prévoir des versements échelonnés :

- Lors du premier versement : la décision attributive est la pièce justificative de l'engagement de la dépense de l'État et de la recette pour l'organisme ;
- A 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.

Enfin, 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 budget rectificatif¹¹.

La décision attributive revêt une double fonction pour l'État : d'une part, elle constitue la pièce justificative de la consommation des crédits inscrits à son budget en dépenses, en AE et en CP ; d'autre part, elle est l'acte juridique qui matérialise l'engagement de financement de l'État vis-à-vis de l'organisme. La décision fait l'objet d'un visa du CBCM dans les conditions fixées par les arrêtés de contrôle pris en application de l'article 105 du décret GBCP.

⁹ En fonction des pratiques de gestion retenues par le(s) ministère(s) de tutelle, l'organisme peut être destinataire d'une ou plusieurs décisions attributives.

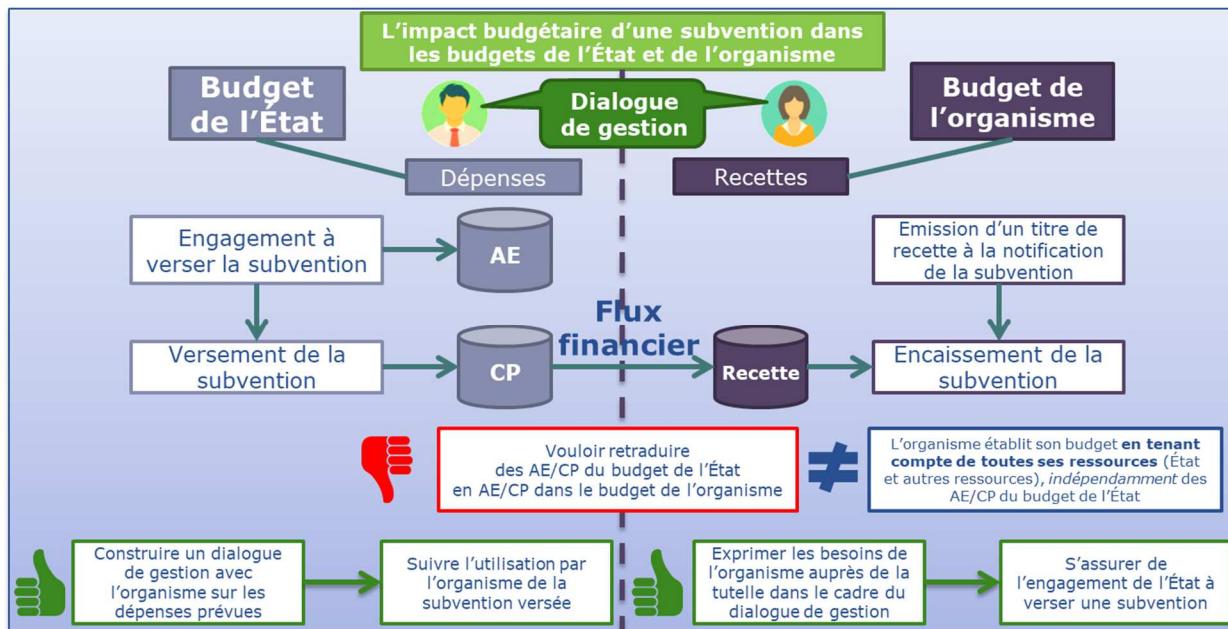
¹⁰ Un seul support juridique est à privilégier. Ainsi, si une convention a été signée, il n'est pas nécessaire de la doubler par une décision attributive.

¹¹ Pour mémoire, le recueil des règles budgétaires des organismes précise les cas où la présentation d'un budget rectificatif est nécessaire : révision des autorisations de dépenses à la baisse afin de maintenir le caractère soutenable du budget suite à une modification à la baisse des recettes ou bien autorisation de nouvelles dépenses permises par une modification à la hausse des recettes. Une variation de recettes à la hausse par rapport au budget voté, dès lors qu'aucune nouvelle dépense n'est prévue, est portée à la connaissance de l'organe délibérant au plus tard à l'occasion du vote du compte financier.

2.2 Ecritures dans le budget de l'État et dans ceux des organismes.

Les organismes publics contrôlés par l'État mettent en œuvre les politiques publiques décidées par lui. Cependant, les organismes disposent d'une autonomie juridique et financière vis-à-vis de l'État. Ainsi, il convient de bien différencier les montants en AE-CP inscrits dans le budget de l'État, de ceux inscrits dans le budget de l'organisme et qui sont établis sur la base de l'estimation de ses propres besoins et de ses prévisions de recettes.

Les fonds à destination d'un organisme inscrits en AE et en CP dans le budget de l'État représentent des dépenses pour le budget de l'État mais constituent des recettes pour le budget de l'organisme.



Par principe, il n'y a ainsi pas de « superposition » ou « identité » entre les AE et les CP inscrits au budget de l'État et les AE et les CP inscrits au budget de l'organisme. L'organisme élabore son budget sur la base d'une prévision de l'ensemble de ses recettes, comprenant les financements en provenance de l'État mais aussi, le cas échéant, d'autres recettes (recettes propres, subventions européennes, taxes affectées...) et compte tenu de ses propres prévisions d'engagements et de paiements à réaliser sur l'exercice. Ainsi, un organisme peut signer un contrat de maintenance sur 5 ans (AE ≠ CP côté organisme) alors même que sa seule source de financement est une subvention annuelle pour charges de service public (AE=CP côté État).

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

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

L'acte attributif doit indiquer le montant attribué, qui donne lieu à l'émission d'un titre de recettes par l'organisme, ainsi que le calendrier des versements de fonds prévus (cf. annexe 3 « Modèles de pré-notification et de décision attributive de financement »).

ECRITURES DANS LE BUDGET DE L'ÉTAT :

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

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

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

ECRITURES DANS LE BUDGET DES ORGANISMES¹² :

1) Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Dans le cas de subventions annuelles :

La décision attributive qui matérialise l'engagement ferme de l'État de verser des fonds dans l'année à l'organisme permet l'exécution¹³:

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

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit à son budget des autorisations budgétaires exprimées en AE et en CP, en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme, et en application des mesures et/ou dispositifs de maîtrise des risques budgétaires, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. III « Analyse d'un budget»).

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

En cours de gestion, s'il est décidé de réduire le niveau de la SCSP à destination d'un organisme, une décision modificative devra être prise ayant pour objet de réduire le montant des AE ouvertes à concurrence des CP finalement non consommés sur le budget de l'État au titre de cette réduction.

Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : La décision attributive qui matérialise l'engagement ferme de l'État de verser des fonds sur plusieurs exercices à l'organisme permet l'exécution au niveau de l'organisme:

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

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

¹² N'inclut pas les opérations pour compte de tiers.

¹³ Sauf conditions suspensives.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit à son budget pour ses propres dépenses des autorisations budgétaires exprimées en AE et en CP, en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme et en application des mesures et/ou dispositifs de maîtrise des risques budgétaires, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse d'un budget »). Pour les opérations pluriannuelles, une attention toute particulière sera requise afin d'éviter que des pics de crédits de paiement ne se concentrent sur une période trop courte, au-delà des capacités de l'organisme. Il conviendra ainsi de s'appuyer sur le plan de trésorerie pour anticiper tout risque de rupture de trésorerie.

2) Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

Dans le cas de subventions annuelles :

La décision attributive permet l'exécution¹⁴ d'un produit, ou d'une ressource pour une subvention pour charges d'investissement ou une dotation en fonds propres, inscrit dans le tableau de la situation patrimoniale de l'organisme pour le montant indiqué¹⁵ dans la décision attributive.

Parallèlement : Indépendamment du versement de fonds, l'organisme prévoit à son budget des charges et / ou des immobilisations en fonction de sa programmation et de ses capacités financières. Selon le modèle économique de chaque organisme et en application des mesures et/ou dispositifs de maîtrise des risques budgétaires, il conviendra de déterminer si le budget proposé est soutenable au regard de différents critères (cf. IV « Analyse d'un budget »).

Dans le cas de subventions pluriannuelles :

Etape 1 : La décision attributive permet l'exécution¹⁶ d'un produit, ou d'une ressource, inscrit au tableau de la situation patrimoniale pour le montant correspondant aux versements de l'année prévus dans la décision attributive.

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

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

Ressources

Annexe n°3 : modèles de pré-notification et de décision attributive

3. Ajustement des calendriers de versement des subventions aux prévisions de trésorerie des organismes

Dans un objectif d'optimisation de la gestion de la trésorerie de l'État et des administrations publiques, les échéanciers de versement des subventions et dotations aux organismes doivent être établis au vu de leurs besoins de trésorerie. En effet, en permettant d'éviter le recours par des organismes à des financements externes, l'ajustement des dotations

¹⁴ Sauf conditions suspensives.

¹⁵ Cette considération vaut pour les comptes de l'exercice concerné sans précision quant aux modalités précises de comptabilisation en cours de gestion.

¹⁶ Sauf conditions suspensives.

prévient la constitution d'une dette publique superflue. Il peut également permettre d'éviter une accumulation de trésorerie inutile au sein de ces entités.

3.1 Champ d'application

Le dispositif de définition du calendrier de versement des subventions en fonction des prévisions de trésorerie s'applique aux organismes bénéficiant d'une subvention pour charges de service public, d'une subvention pour charges d'investissement ou d'une dotation de l'État supérieure à un seuil défini par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM). Ce seuil, fixé par le CBCM en fonction des enjeux financiers, s'applique au montant total annuel de la subvention ou de la dotation. Il est recommandé qu'il n'excède pas, sauf exception, 20 M€. Il est défini le cas échéant par catégorie d'établissements et tient compte de la spécificité des établissements concernés.

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

3.2 Procédure

Le dispositif repose sur quatre acteurs principaux : l'organisme, son ministère de tutelle, l'autorité chargée de son contrôle et le CBCM.

Etape 1 : Si possible dès les travaux préparatoires du budget initial (en amont du pré-conseil d'administration lorsqu'il en existe un) et au plus tard au moment du vote du budget initial, l'organisme transmet au ministère de tutelle et à l'autorité chargée de son contrôle son plan de trésorerie annuel. L'autorité chargée du contrôle de l'organisme adresse ce même document au CBCM. Ce document permet d'évaluer le montant mensuel des encaissements (comprenant une proposition de versement des dotations à des dates clairement indiquées), des décaissements prévisionnels et le solde de trésorerie. Ce plan de trésorerie :

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

Il peut donner lieu à demandes d'ajustements de la part des autorités de tutelle et de contrôle en amont de sa présentation à l'organe délibérant.

Etape 2 : En début d'exercice, l'organisme adresse au ministère de tutelle et à l'autorité chargée de son contrôle ce plan de trésorerie actualisé au vu des données relatives à l'exécution définitive de l'exercice précédent. Ce document, commenté par l'ordonnateur, est adressé par l'autorité chargée du contrôle au CBCM accompagné de son avis.

Au vu de ce plan de trésorerie actualisé, le ministère de tutelle arrête le calendrier de versement des dotations en liaison avec le CBCM. Le CBCM communique à l'autorité chargée du contrôle de l'organisme le calendrier arrêté, le cas échéant assorti de commentaires. Dans la mesure où cet échéancier de versement a un impact sur les finances publiques, ce calendrier fait l'objet d'un développement ad hoc dans les documents prévisionnels de gestion côté État. Les CBCM veillent à ce que les versements de dotations budgétaires optimisent la gestion de la trésorerie de l'État.

Etape 3 : En cours de gestion, les différents intervenants veillent au respect de l'échéancier de versement. À l'occasion des comptes rendus de gestion ou de la présentation de budgets rectificatifs, l'organisme transmet à l'autorité chargée de son contrôle son plan de trésorerie actualisé. Si l'autorité chargée du contrôle de l'organisme identifie une modification de la prévision d'encaissements/décaissements de nature à justifier un ajustement du calendrier de versement de la subvention, elle alerte le ministère et le CBCM qui peuvent d'un commun accord réviser le calendrier de versement.

4. Spécificités relatives aux opérateurs de l'État

La notion d'opérateur de l'État est née avec la mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), dont les principes ont vocation à s'appliquer tant au budget de l'État qu'aux entités jouissant de la personnalité morale qui participent de manière déterminante aux missions de l'État, grâce à son concours financier et sous son contrôle¹⁷.

4.1 La subvention pour charges de service public (SCSP)

La SCSP est destinée au financement exclusif des opérateurs de l'État. Elle constitue par nature une subvention de fonctionnement annuelle destinée à couvrir indistinctement des dépenses de personnel et de fonctionnement de l'opérateur. Elle ne peut pas financer ses dépenses d'investissement, ces dernières ayant vocation à faire l'objet de subventions pour charges d'investissement (crédits de catégorie 53). Ces règles d'imputation figurent au recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'État¹⁸ (cf. partie I. « Les nomenclatures », chapitre 7.1. « Nomenclature des titres / catégories ») et doivent faire l'objet d'une stricte application.

Le recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'État dispose que les subventions pour charges de service public « sont les subventions versées à des opérateurs afin de couvrir tout ou partie de leurs charges d'exploitation consécutives à l'exécution de politiques publiques confiées par l'État ». Elles sont budgétisées en AE=CP. Selon ce recueil, « un opérateur ne peut pas être bénéficiaire de transferts directs de l'État imputés sur le titre 6 pour financer son fonctionnement courant ou pallier une insuffisance de trésorerie. Par exception, il est possible d'imputer en titre 6 une subvention accordée à un opérateur pour financer des dépenses de fonctionnement afférentes à une opération, ponctuelle, pluriannuelle mais limitée dans le temps, à condition que ce financement fasse l'objet d'une convention conclue avec l'État qui précise notamment l'objet du financement, sa durée et son montant ainsi que les conditions de versements. Ainsi, les dépenses de fonctionnement des opérateurs ont vocation à être financées, en tout ou partie, par subventions pour charges de service public (titre 3 – catégorie 32) et, à titre dérogatoire dans les conditions énumérées ci-dessus, par transferts directs (titre 6). »

4.2 La subvention pour charges d'investissement (SCI)

La loi organique 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques a modifié les périmètres respectifs des charges budgétaires de l'État définies à l'article 5 de la loi organique n°2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances. Ainsi, relèvent désormais du titre des **dépenses d'investissement de l'État, les subventions pour charges d'investissement**. Cette catégorie de dépense (catégorie 53) est destinée à retracer les subventions accordées par l'État à ses opérateurs aux fins de financement de leurs investissements consécutifs à l'exécution de politiques publiques confiées par l'État.

Des **dotations en fonds propres** peuvent être versées par l'État à des organismes publics, non qualifiés d'opérateurs, pour financer les investissements de ces organismes.

Ce financement est imputé en catégorie 72 dans la nomenclature budgétaire par nature de l'État et sur une subdivision du compte 26 en comptabilité générale de l'État.

Ce financement est inscrit en recette en « Autres financement de l'État » (recette globalisée) en comptabilité budgétaire et en financement externe de l'actif (subdivision du compte 10X) en comptabilité générale.

Dans certaines situations exceptionnelles, les opérateurs peuvent percevoir également des dotations propres lorsque l'État leur verse une première dotation à la création de l'organisme.

¹⁷ Les critères de qualification des opérateurs de l'État, la liste de ces entités et les effets de cette qualification sont précisés dans le rapport annexé au PLF intitulé « jaune opérateurs ».

¹⁸ Ce recueil est disponible sur la plateforme des finances publiques, du budget de l'État et de la performance publique: <https://www.budget.gouv.fr/documentation/gestion-publique>

Il convient ainsi de bien distinguer les différents types de financements de l'État aux opérateurs :

Support dans la comptabilité budgétaire de l'État	Subvention pour charges de service public - SCSP (Titre 3, cat 32)	Transferts indirects (Titre 6, catégories 61, 62, 63 et 64)**	Subventions pour charges d'investissement - SCI (Titre 5, cat 53)	Dotations en fonds propres (Titre 7, cat 72)
Inscription en recettes dans le budget de l'opérateur	En comptabilité budgétaire : recette globalisée, ligne « SCSP » En comptabilité générale : produit, « subventions de l'État »	En comptabilité budgétaire : recette globalisée, ligne « autres financements de l'État » ou recette fléchée, ligne « Financements de l'État fléchés » En comptabilité générale : produit, «subventions de l'État »	En comptabilité budgétaire : recette globalisée, ligne « autres financements de l'État » ou recette fléchée, ligne « Financements de l'État fléchés » En comptabilité générale : ressource, « Financement de l'actif par l'État »	En comptabilité budgétaire : recette globalisée, ligne « autres financements de l'État » En comptabilité générale : ressource, « Financement de l'actif par l'État »
Périmètre des dépenses de l'opérateur concernées*	Les dépenses de personnel et de fonctionnement	Les dépenses relatives à des dispositifs d'intervention	Les dépenses d'investissement	A titre exceptionnel, les dépenses d'investissement au moment de la création de l'organisme

* Dépenses de l'opérateur financées de façon non exclusive par les subventions de l'État, le budget de l'opérateur pouvant comporter d'autres recettes (recettes propres, autres subventions des collectivités locales ou de l'Union européenne).

** Et cas dérogatoires de transferts directs cf. point d'attention supra.

Le respect de ces règles d'imputation participe de la qualité de la comptabilité budgétaire de l'État et des comptabilités de l'organisme.

Dans la comptabilité générale de l'État :

- La SCSP est comptabilisée en tant que charge de fonctionnement indirect et s'impute en nomenclature d'exécution sur une subdivision du compte 63. Elle est annuelle et dépourvue de conditions ou d'affectation explicite à la réalisation d'opérations particulières et ponctuelles¹⁹.
- La SCI s'impute en nomenclature d'exécution sur une subdivision du compte 26. Elle peut être annuelle ou pluriannuelle.

Dans la comptabilité générale de l'organisme :

- La SCSP est comptabilisée dans le compte de résultat en produit pour l'exercice concerné et ne donne pas lieu au rattachement comptable à une autre période (cf. 1^{ère} partie, III. Modalités de financements des organismes par l'État pour le détail des écritures).

¹⁹ Même si certaines actions incombant à l'opérateur peuvent figurer sur la notification de SCSP, elles ne remettent pas en question le caractère annuel et global de la SCSP et ne constituent que des éléments servant de base de calcul.

- La SCI est comptabilisée dans l'état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés en financement externe de l'actif (subdivision du compte 10X).

Dans la comptabilité budgétaire de l'organisme :

- La SCSP est comptabilisée dans le tableau d'autorisations budgétaires en tant que recette globalisée, sur la ligne dédiée « subvention pour charges de service public ». En raison de son caractère annuel et globalisé, il n'est pas possible de comptabiliser la SCSP en tant que recette fléchée.
- La SCI est inscrite, dans le tableau d'autorisations budgétaires, sur la ligne « autres financements de l'État » (cas d'une recette globalisée) ou sur la ligne « financements de l'État fléchés » (cas d'une recette fléchée).



Illustration de l'impact dans les liasses budgétaires des opérateurs :

- Opérateurs soumis à la comptabilité budgétaire

TABLEAU 2
Autorisations budgétaires

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT		
DÉPENSES		RECETTES
	Montants	
Personnel	AE CP	
dont contributions employeur au CAS Pension		
Fonctionnement		
Intervention		
Investissement		
TOTAL DES DÉPENSES AE (A) CP (B)	-	-
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) (D1 = C - B)	-	-
		TOTAL DES RECETTES (C)
		SOLDE BUDGETAIRE (déficit) (D2 = B - C)

Catégorie 32 – SCSP

Catégorie 53 – SCI

A titre exceptionnel

Catégorie 72 – DFP

TABLEAU 6
Situation patrimoniale

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT			
Compte de résultat prévisionnel			
CHARGES	Montants	PRODUITS	
Personnel		Subventions de l'Etat	
dont charges de pensions civiles		Fiscalité affectée	
Fonctionnement autre que les charges de personnel		Autres subventions	
Intervention (le cas échéant)		Autres produits	
TOTAL DES CHARGES (1)	0	TOTAL DES PRODUITS (2)	0
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0	Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0
TOTAL ÉQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0	TOTAL ÉQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0

Catégorie 32 – SCSP

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

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

EMPLOIS	Montants	RESSOURCES	Montants
Insuffisance d'autofinancement	0	Capacité d'autofinancement	0
Investissements		Financement de l'actif par l'Etat	
Autres investissements		Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat	
Remboursement des dettes financières		Autres ressources	
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0	Augmentation des dettes financières	
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0	TOTAL DES RESSOURCES (6)	0
		Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0

Catégorie 53 – SCI

A titre exceptionnel

Catégorie 72 – DFP

– **Opérateurs non soumis à la comptabilité budgétaire**

TABLEAU 2
Compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

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

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

Catégorie 32 - SCSP

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

EMPLOIS	Montants	RESSOURCES	Montants
Insuffisance d'autofinancement	0	Capacité d'autofinancement	0
Investissements		Financement de l'actif par l'Etat	
		Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat	
Remboursement des dettes financières		Autres ressources	
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0	TOTAL DES RESSOURCES (6)	0
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0	Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0

Catégorie 53 - SCI

A titre exceptionnel

Catégorie 72 - DFP

4.3 Le taux de mise en réserve

La mise en réserve d'une partie des crédits votés par le Parlement est prévue par la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001 (art.51 alinéa 4bis²⁰). Les taux retenus par le Gouvernement figurent chaque année dans l'exposé général des motifs du PLF.

La SCSP peut 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.

Il s'agit de tenir compte de la destination effective des SCSP versées aux opérateurs, qui financent en partie des dépenses de personnel de même nature que celle du titre 2 de l'Etat donnant lieu à un taux de mise en réserve réduit. Ce taux de mise en réserve réduit revient à appliquer un traitement homogène aux dépenses de même nature, qu'elles relèvent du budget de l'Etat ou de celui d'un opérateur.

Seule la SCSP peut se voir appliquer ce taux de mise en réserve réduit : tout autre financement à destination d'un opérateur imputé sur un titre différent (SCI, titre 6 « Transferts » voire titre 7 « Dépenses d'opérations financières ») est exclu de ce dispositif. Pour ces autres financements, seul le taux « plein » de mise en réserve est applicable.

L'application à la SCSP d'un taux de mise en réserve réduit constitue une faculté relevant du responsable de programme, dans le cadre d'un dialogue avec son contrôleur et la direction du budget.

▪ **Mode de calcul pour l'exercice n+1.**

Etape 1 : l'assiette de référence (R) est :

- Pour les opérateurs soumis à la comptabilité budgétaire : la somme des crédits de paiement de personnel, de fonctionnement, et d'intervention (hors dépenses d'intervention financées sur des crédits du titre 6 du budget de l'Etat) du tableau d'autorisation budgétaire (ou tableau dépenses/recettes pour les EPST) du budget initial n.

²⁰ « Sont joints au projet de loi de finances 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 ».

- Pour les opérateurs non soumis à la comptabilité budgétaire : la somme des charges de personnel, de fonctionnement, et d'intervention (hors charges d'intervention financées sur des crédits du titre 6 du budget de l'État) du budget initial n hors charges calculées (dotations aux amortissements et provisions, valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés).

Les dispositifs d'intervention gérés en comptes de tiers n'entrent pas dans l'assiette de calcul (puisque suivis hors budget). Les dépenses d'investissement n'entrent pas non plus dans l'assiette de référence pour le calcul du taux de mise en réserve réduit puisqu'elles sont financées par dotations en fonds propres.

Etape 2 : la part des dépenses de personnel (P) est ensuite calculée en rapportant les crédits de paiement de personnel (pour les opérateurs en comptabilité budgétaire) ou l'enveloppe de charges de personnel (pour les opérateurs non soumis à la comptabilité budgétaire) à l'assiette de référence (R).

Etape 3 : on déduit un taux de mise en réserve réduit applicable à l'ensemble de la SCSP de l'opérateur (TOP). 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 les dépenses (ou les charges pour les opérateurs non soumis à la comptabilité budgétaire) de l'opérateur :

$$\text{TOP} = \text{TTitre 2} \times P + \text{Thors Titre 2} \times (1-P)$$

Une référence alternative au budget initial n 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 financés, la réduction de la mise en réserve a vocation à être répartie proportionnellement entre les programmes financeurs.

Un tableau illustrant la méthode de calcul de la SCSP minorée de la réserve figure dans la fiche technique n°2 des annexes.

L'exclusion des dépenses d'investissement, implique corrélativement une stricte application des règles d'imputation selon lesquelles les versements de l'État au bénéfice des opérateurs destinés à financer des dépenses d'investissement sont imputés en subventions pour charge d'investissement (catégorie 53).

Ressources

Annexe n°2 : calcul du taux de mise en réserve pondéré sur la SCSP

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

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

Cet ajustement est intégré au document de répartition initiale des crédits et des emplois (DRICE) ou au document de programmation unique (DPU) à la condition que les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM) soient en mesure d'en vérifier le calcul et, le cas échéant²¹, d'apposer, leur visa ou avis. Les responsables de programme, en relation avec les responsables de la fonction financière ministérielle (RFFiM), leur transmettent toute pièce justificative utile, afin de parvenir à un montant partagé avec les CBCM. À défaut, le taux applicable aux crédits hors titre 2 s'applique transitoirement, sauf décision contraire notifiée par la direction du budget.

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

²¹ Cf. partie I. « Rôles des différents acteurs impliqués dans le pilotage stratégique et opérationnel de l'organisme ou intervenant dans la chaîne financière au sein des organismes publics de l'État »

Les pré-notifications de financements de l'État aux opérateurs (cf. partie II.1 du présent vademecum) doivent porter sur les montants de financements déduction faite de la mise en réserve.

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.

4.4 Le plafond d'autorisations d'emplois issu de la loi de finances

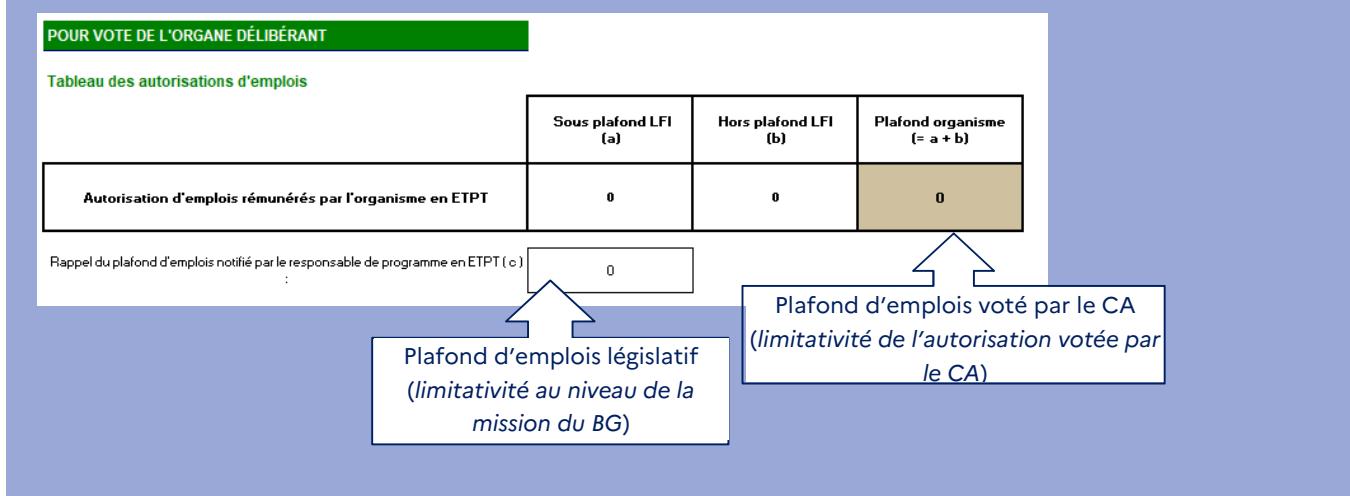
La loi de finances initiale (LFI) fixe chaque année le plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État²².



Le plafond d'autorisation des emplois des opérateurs de l'État est fixé par mission²³. Les modalités de mise en œuvre de ce plafond d'emploi législatif et les règles de décompte hors plafond ont été précisées par circulaires²⁴. Par ailleurs, un guide de décompte des emplois précise les cas dans lesquels un agent décompte un emploi²⁵.

Pour les opérateurs de l'État, le tableau des emplois présenté à l'organe délibérant à l'occasion du vote du budget de l'organisme distingue, au sein des emplois, ceux décomptant sous plafond d'emploi législatif.

Illustration de l'articulation entre plafond d'emploi législatif et plafond d'emploi voté par l'organe délibérant pour les opérateurs de l'État soumis à la comptabilité budgétaire :



En application de l'article 182 du décret GBCP, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire doivent établir un document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP). Les différents tableaux constituant ce DPGECP visent à permettre le suivi, tout au long de l'exercice, des emplois, des dépenses de personnel et des facteurs d'évolution des dépenses de personnel. La composition du DPGECP, ses modalités d'actualisation et la procédure de transmission à l'autorité en charge du contrôle et aux autorités de tutelle sont précisés dans le recueil des règles budgétaires des organismes.

Les opérateurs qui ne seraient pas soumis à la comptabilité budgétaire ou au titre III du décret GBCP doivent néanmoins produire des documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP), selon les modalités définies dans le recueil des règles budgétaires des organismes.

²² Art.64 de la loi de finances pour 2008.

²³ En application des dispositions prévues au 2^o du II de l'article 34 de la loi organique n°2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques, le plafond d'autorisation des emplois des opérateurs de l'Etat, antérieurement voté par programme, est fixé par mission à compter de l'exercice 2023.

²⁴ 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'Etat dans le cadre de l'élaboration du budget triennal 2011-2013.

²⁵ Disponible sur la plateforme des finances publiques, du budget de l'Etat et de la performance publique (<https://www.budget.gouv.fr/documentation/opérateurs-et-organismes-publics/opérateurs>).

La communication à l'autorité en charge du contrôle budgétaire et aux autorités de tutelles, dans un délai compatible avec l'examen du projet de budget, du DPGECP relatif au budget initial (BI) est un préalable à la réunion préparatoire au conseil d'administration relatif au projet de BI. Le DPGECP est également obligatoirement transmis à l'autorité en charge du contrôle et aux autorités de tutelles à l'occasion de l'envoi du compte financier aux membres de l'organe délibérant.



Un soin particulier doit être accordé au renseignement des données relatives au schéma d'emplois dans le tableau n°1 du DPGECP relatif au suivi des emplois (cf. paragraphe infra). Le schéma d'emplois est en effet le principal facteur d'évolution du plafond d'emplois législatif de l'opérateur. Ces données sont indispensables aux responsables de programmes pour assurer la bonne information du Parlement dans les documents budgétaires (notamment dans les rapports annuels de performance).

Le schéma d'emplois représente le solde des entrées et des sorties d'ETP prévues entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre de l'année à périmètre constant (c'est-à-dire sans prendre en compte les entrées et sorties liés aux transferts, aux mouvements de périmètre ou aux corrections techniques). Un schéma d'emplois négatif doit, en conséquence, correspondre à des suppressions effectives d'emplois et non d'emplois vacants, et par conséquent, conduire à une baisse des dépenses de personnel.

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

Ainsi, les opérateurs concernés par le versement de contributions employeur au CAS « pensions » au titre des personnels civils de la fonction publique d'État qu'ils rémunèrent doivent mentionner cette dépense dans leurs états budgétaires. Par conséquent, **une ligne dédiée aux comptes de pensions civiles figure au sein du tableau des autorisations budgétaires et du compte de résultat prévisionnel agrégé.**

Cycle budgétaire

Tous les organismes d'État soumis à la comptabilité publique, qu'ils soient ou non soumis à la comptabilité budgétaire, doivent présenter un budget initial, un compte financier et, le cas échéant, un ou plusieurs budgets rectificatifs si l'actualisation des prévisions initiales fait apparaître des écarts nécessitant la modification des autorisations budgétaires (organismes soumis à la comptabilité budgétaire) ou des prévisions soumises à l'organe délibérant.

L'amélioration du pilotage budgétaire suppose que ces exercices s'appuient sur une programmation budgétaire, par laquelle l'ordonnateur planifie les dépenses et les recettes nécessaires à la réalisation des activités de son établissement, sur un horizon pluriannuel, annuel et infra-annuel, et l'actualise régulièrement.

Tout au long du cycle budgétaire, il est demandé aux organismes d'exposer de la manière la plus sincère et intelligible possible les hypothèses de budgétisation, les causes menant à d'éventuelles rectifications et le caractère soutenable de la programmation et de son exécution.

1. La programmation

Les organismes doivent être en mesure de présenter et d'actualiser en cours de gestion une programmation budgétaire fondée sur une programmation de leurs activités. Cette programmation s'effectue par le biais des nomenclatures prévues par le recueil des règles budgétaires des organismes (cf. les développements « nomenclatures » dans les parties « cadre budgétaire des organismes soumis à la comptabilité budgétaire » et « cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire »).

La correcte utilisation des nomenclatures est un enjeu de la **qualité de la programmation et de son suivi d'exécution et par voie de conséquences rejoint les enjeux portés par le contrôle interne budgétaire**.

L'annexe n°7 (« fiche pratique Programmation budgétaire ») rappelle notamment les **référentiels supports** de la programmation budgétaire et illustre en particulier les enjeux liés :

- Au référentiel des **dépenses par destinations**, ce dernier ayant pour objectif de permettre un dialogue budgétaire aisément et efficace au sein de l'organisme et avec les tutelles et les autorités en charge du contrôle ;
- Au suivi des **opérations sur recettes fléchées**, dont l'intérêt est d'anticiper et suivre les décalages en trésorerie, notamment dans le cas où le financement est postérieur à la réalisation de l'opération (mise en lumière au travers du tableau dédié de la liasse budgétaire de l'effort de trésorerie de l'organisme et de son caractère soutenable ou pas). Il est rappelé que les **investissements couverts exclusivement par autofinancement n'ont pas vocation à faire l'objet d'un suivi par le biais des opérations sur recettes fléchées**, dans la mesure où dans ce cas de figure aucune recette n'est perçue par l'organisme pour réaliser l'opération. Si l'investissement autofinancé revêt un caractère pluriannuel, le suivi sera effectué par le biais du tableau présentant les opérations pluriannuelles, présenté pour information à l'organe délibérant au sein de la liasse budgétaire.



Il est vivement conseillé de mener une revue des différents référentiels de comptabilité budgétaire au moment de l'élaboration du budget initial de l'exercice suivant, de manière à actualiser le ou les référentiels concernés par des évolutions le cas échéant. Le(s) référentiel(s) ainsi actualisés seront le support de la programmation et de l'exécution budgétaire du nouvel exercice. Afin de garantir la fiabilité et l'exhaustivité des données et de faciliter l'analyse de l'exécution budgétaire au regard de la prévision, **les différents référentiels de comptabilité budgétaire n'ont pas vocation à être actualisés en cours d'exercice**, à l'exception des opérations (cas de figure d'une opération pluriannuelle et/ou sur recette fléchée démarrant en cours d'exercice).

La programmation budgétaire doit porter sur un horizon pluriannuel et être réalisée en lien avec le budget pluriannuel de l'État.

Elle doit également être cohérente avec les orientations du contrat d'objectifs et de performance, lorsque l'organisme en a conclu un, ainsi qu'avec les autres exercices de planification demandés aux organismes susceptibles d'avoir un impact budgétaire, notamment en matière d'immobilier ou d'achats.

En particulier, la programmation budgétaire doit tenir compte des données restituées à la direction des achats de l'État (DAE) ou à la direction de l'immobilier de l'État (DIE) dans le cadre de la remontée des données de pilotage et de performance des achats (cf. annexe n°15) et des schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI, cf. annexe n°16).

Le cas échéant, elle doit également tenir compte des informations transmises à la direction interministérielle du numérique de l'État (DINUM) pour la mise en œuvre de projets numériques de plus de 9 M€ (cf. annexe n°17)

Un tableau de bord annuel portant sur la situation du parc immobilier et la mise en œuvre de la stratégie immobilière proposée au sein du SPSI est mis à disposition des opérateurs sous la forme d'un questionnaire en ligne. Les opérateurs pour lesquels la DIE aura rendu un avis à compter du 1^{er} septembre 2021, seront invités à servir ce tableau de bord sous la forme d'un formulaire en ligne.

Les données de pilotage et de performance sont transmises chaque année à la Direction des achats de l'État via le portail APPACH WEB EP (<https://appach-webep.fr/#/login>) :

- en fonction de la tenue du **dernier conseil d'administration de l'exercice n ou/et au plus tard le 31 décembre n** en ce qui concerne les données de la programmation et des éléments d'identification de l'établissement ;
- en fonction de la tenue du **premier conseil d'administration de l'exercice n+1** en ce qui concerne le bilan de la performance des achats et la cartographie des dépenses fournisseurs.

Les bilans achats, la fiche identité et les dépenses fournisseurs seront relevées au 31 mars n+1 sur l'outil.

Les modalités de transmission des documents : au fil de l'eau ou par import de fichier au format requis par dans l'outil (<https://appach-webep.fr/#/login>)

L'arrêté du 5 juin 2020 pris en application du décret n° 2019-1088 du 25 octobre 2019, relatif au système d'information et de communication de l'État et à la direction interministérielle du numérique, précise que **les projets mettant en œuvre un système d'information et de communication d'un montant prévisionnel supérieur à 9 M€ TTC sont soumis à l'avis du directeur interministériel du numérique.**

L'annexe n°17 précise les modalités de mise en œuvre de cette disposition ainsi que le déroulement d'une saisine en pratique.

La programmation budgétaire porte également sur un horizon annuel et infra-annuel et trouve sa traduction concrète dans les budgets des organismes, le budget annuel de l'organisme correspondant à la « tranche annuelle » de la programmation relative à l'exercice considéré.

La programmation est réactualisée régulièrement, pour tenir compte notamment des réorientations stratégiques, des aléas de gestion ou évènements initialement non prévus. Le cas échéant, la réactualisation de la programmation peut entraîner la présentation d'un budget rectificatif, notamment s'il apparaît nécessaire de revoir le niveau des autorisations budgétaires.



L'actualisation de la programmation effectuée en fin d'exercice a vocation à se traduire par un dernier budget rectificatif construit dans le respect du principe de sincérité budgétaire et garantissant de meilleurs taux d'exécution. Les crédits (AE/CP) ayant fait l'objet d'une déprogrammation dans ce dernier budget rectificatif peuvent, si les actions concernées sont toujours d'actualité, être reprogrammés dans le budget initial de l'exercice suivant, ce qui offre l'avantage d'une plus grande souplesse et d'une plus grande réactivité en gestion dès l'ouverture du nouvel exercice. Il n'est en effet pas nécessaire d'attendre l'arrêt du compte financier de l'exercice écoulé pour connaître le montant

Vademecum relatif à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'État des crédits pouvant être reportés et pour faire voter un budget rectificatif les intégrant (articles 184 et 185 du décret GBCP).

La programmation budgétaire et son exécution doivent être soutenables et permettre à l'organisme d'honorer les engagements souscrits ou prévus et de maîtriser leurs conséquences budgétaires en cours d'année et les années ultérieures. Cela constitue, de plus, un des objectifs du contrôle interne budgétaire, dont les dispositifs associés doivent en permettre l'assurance.

Ressources

Annexe n°7 : fiche pratique Programmation budgétaire

Annexe n°15 : pilotage et performance des achats

Annexe n°16 : pilotage immobilier

Annexe n°17 : pilotage des projets numériques

2. La présentation du budget et de son exécution

Le format du dossier budgétaire accompagnant le vote des budgets initiaux, rectificatifs et comptes financiers est défini par le recueil des règles budgétaires des organismes pour les entités soumises au titre III du décret GBCP, qu'elles soient assujetties à la comptabilité budgétaire ou pas.

Dans tous les cas, le dossier budgétaire comprend la note de présentation (budgets initiaux et rectificatifs) ou le rapport de gestion (compte financier) de l'ordonnateur, les tableaux soumis au vote et les tableaux soumis à l'information de l'organe délibérant²⁶.

Il convient de s'assurer que les formats des tableaux utilisés pour la présentation du budget correspondent effectivement à la version en vigueur de la liasse budgétaire. En effet, le recueil des règles budgétaires des organismes dans sa troisième version (arrêté du 26 juillet 2019) présente un format modifié pour les tableaux suivants :

- Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire : **tableau n°1 relatif aux autorisations d'emplois** ;
- Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire : **tableau n°1 relatif à la présentation des emplois**, **tableau n°5 relatif au plan de trésorerie**.

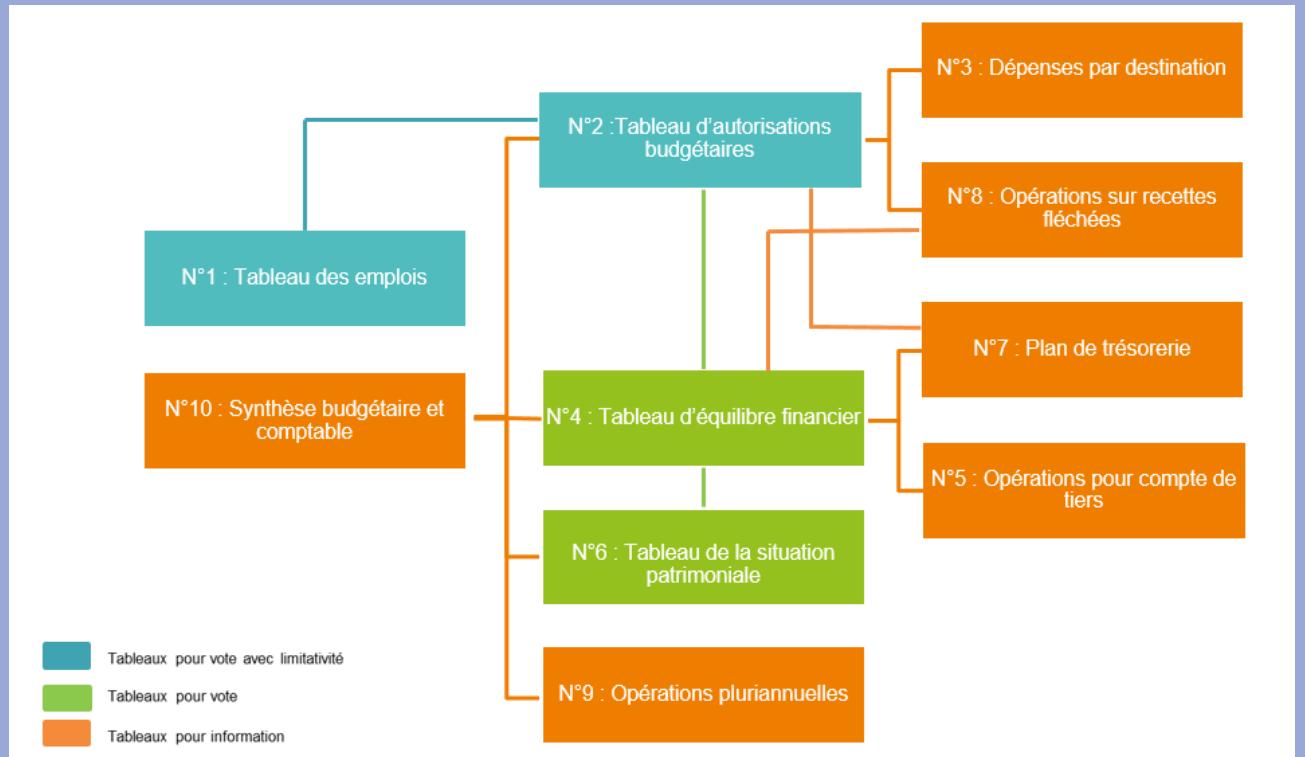
Ces formats sont obligatoires depuis l'exercice 2020.

L'annexe n°5 de la présente circulaire présente les **formats spécifiques attendus pour certains des tableaux de la liasse budgétaire pour les budgets initiaux, budgets rectificatifs et compte financier** (insertion de colonnes permettant de disposer d'informations supplémentaires conformément aux prescriptions du recueil).

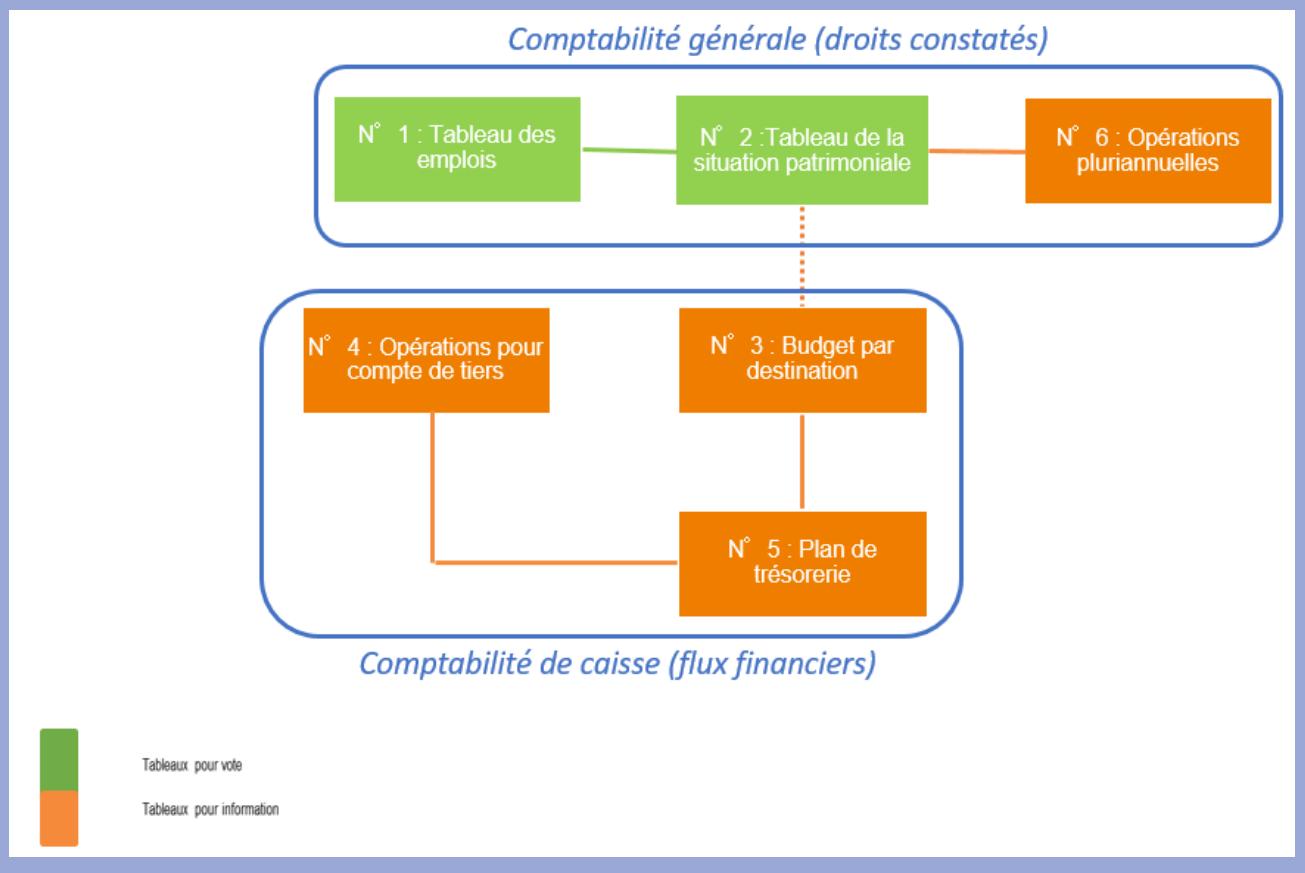
Les différents tableaux de la liasse budgétaire, qu'il s'agisse des organismes soumis à la comptabilité budgétaire ou des organismes qui n'y sont pas soumis, sont interconnectés, certaines données se retrouvant en effet dans plusieurs tableaux de la liasse (par exemple, le montant des dépenses de personnel figure dans les tableaux n°1 et 2 de la liasse des organismes soumis à la comptabilité budgétaire). **Lors de la confection de la liasse budgétaire, un point de vigilance particulier doit être apporté à la mise en cohérence des données entre les différents tableaux.**

²⁶ Tableaux dont le format est défini par le recueil des règles budgétaires des organismes, disponibles sur la plateforme des finances publiques, du budget de l'État et de la performance publique : <https://www.budget.gouv.fr/documentation/opérateurs-et-organismes-publics/organismes-publics>

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire :



Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire :



Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, il convient de noter que **les périmètres respectifs des tableaux n°2 (compte de résultat prévisionnel et état prévisionnel de la situation patrimoniale en droits constatés) et n°3 (budget par destination) ne sont pas identiques** :

- Le tableau n°2 regroupe, au sens du compte de résultat prévisionnel, l'ensemble des opérations ayant une incidence sur le résultat comptable ou patrimonial de l'exercice, à savoir l'intégralité des produits (comptes de classe 7) et des charges (comptes de classe 6) de l'organisme.

- Le tableau n°3 présente les charges/immobilisations décaissables et les produits/ressources encaissables. Les montants relatifs aux prévisions de charges/produits calculés dans le cadre des opérations d'inventaire (par exemple dotation aux provisions, aux amortissements ou aux dépréciations) n'ont pas vocation à y figurer dans la mesure où ils ne génèrent pas de flux financiers et ne donnent pas lieu à la certification de service fait.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, l'exercice de programmation des dépenses et charges de personnel (tableaux n°2 et n°6 de la liasse budgétaire) doit être mené en tenant compte des différences de périmètre entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale. **Le montant des dépenses de personnel (tableau n°2) n'est ainsi jamais égal au montant des charges de personnel (tableau n°6)**.

Comptabilité budgétaire (OCB)	Comptabilité générale (OCB et OHCB)																		
<ul style="list-style-type: none"> Définition : recueil des règles budgétaires des organismes (RRBO) Liasse budgétaire OCB : tableaux 1 et 2 (pour vote) ; tableaux 3, 7, 8, 9, 10 (pour information) Liasse budgétaire OHCB : non concernés <p>Dépenses de personnel</p> <ul style="list-style-type: none"> Rémunérations principales et accessoires + Cotisations et contributions sociales + Prestations sociales et allocations diverses + Intérressement ou participation des personnels + Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations <p>Obligation de respecter la règle AE=CP en prévision et en exécution pour toutes les dépenses relevant de l'enveloppe de personnel (article 181 du décret GBCP)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Définition : recueil des normes comptables pour les établissements publics (RNCEP) et instruction comptable commune (ICC) Liasse budgétaire OCB : tableau 6 (pour vote) Liasse budgétaire OHCB : tableaux 1 et 2 (pour vote), tableaux 3, 5 et 6 (pour information) <p>PCC 2021</p> <table> <thead> <tr> <th></th> <th>Charges de personnel</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>641X</td> <td>Rémunération du personnel</td> </tr> <tr> <td>645X</td> <td>+ Charges de sécurité sociale et de prévoyance</td> </tr> <tr> <td>647X</td> <td>+ Autres charges sociales</td> </tr> <tr> <td>648</td> <td>+ Autres charges de personnel</td> </tr> <tr> <td>691</td> <td>+ Participation des salariés aux résultats</td> </tr> <tr> <td>649</td> <td>+ ⚠ Produit d'impôt CICE</td> </tr> <tr> <td>631X</td> <td>Charges de fonctionnement</td> </tr> <tr> <td>633X</td> <td>Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations</td> </tr> </tbody> </table>		Charges de personnel	641X	Rémunération du personnel	645X	+ Charges de sécurité sociale et de prévoyance	647X	+ Autres charges sociales	648	+ Autres charges de personnel	691	+ Participation des salariés aux résultats	649	+ ⚠ Produit d'impôt CICE	631X	Charges de fonctionnement	633X	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations
	Charges de personnel																		
641X	Rémunération du personnel																		
645X	+ Charges de sécurité sociale et de prévoyance																		
647X	+ Autres charges sociales																		
648	+ Autres charges de personnel																		
691	+ Participation des salariés aux résultats																		
649	+ ⚠ Produit d'impôt CICE																		
631X	Charges de fonctionnement																		
633X	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations																		

L'exécution des dépenses de personnel en comptabilité budgétaire doit être mise en œuvre de manière à garantir le respect de la règle AE=CP posée par l'article 181 du décret GBCP, y compris pour les dépenses imputées sur cette enveloppe mais nécessitant l'émission d'un bon de commande auprès d'un prestataire extérieur pour déclencher leur réalisation.

L'ensemble de ces documents doit être transmis aux autorités de tutelle et de contrôle au plus tard une semaine avant la tenue des pré-conseils d'administration et des conseils d'administration, sauf si le texte institutif de l'organisme prévoit un délai plus long. Ce délai dépassé, les pré-conseils d'administration pourront être reportés à la demande des autorités de tutelle.

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

Les opérateurs de l'État qui ne sont pas soumis au titre III du décret GBCP (comptabilité privée) peuvent appliquer le cadre défini par le recueil des règles budgétaires pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire.

2.1 Budget initial et budget(s) rectificatif(s)

Les budgets initiaux et rectificatifs sont obligatoirement accompagnés d'une note de présentation établie par l'ordonnateur²⁷.

Cette note a pour objet d'éclairer les membres de l'organe délibérant sur les raisons et les conséquences des décisions soumises à leur vote. Sa forme et son contenu sont adaptés à la taille de l'organisme et aux enjeux du budget.

Elle explicite les orientations, activités et priorités mises en œuvre dans le cadre du budget présenté, les dépenses afférentes, les prévisions de recettes de l'exercice et l'équilibre budgétaire qui en résulte. Enfin, cette note analyse la soutenabilité du budget à l'échelle annuelle de l'exercice considéré mais également à l'échelle infra-annuelle et sur un horizon pluriannuel : l'ordonnateur doit y démontrer que le budget présenté repose sur des prévisions et une programmation budgétaire soutenable, et de maîtriser leurs conséquences budgétaires au cours de l'exercice considéré et les années ultérieures.

Une recommandation de format de présentation de la note de l'ordonnateur est présentée en paragraphe D). Pour le détail du contenu de chaque rubrique, on pourra utilement se reporter aux développements sur l'analyse du budget (partie IV Analyse du budget) d'une part, et aux annexes n°10 (instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire) et n°11 (illustrations de la complémentarité entre les comptabilités) d'autre part.

2.2 Les comptes rendus de gestion

Une fois le budget voté par l'organe délibérant et approuvé par les autorités de tutelle, son exécution donne lieu à un suivi particulier des autorités chargées du contrôle, ponctué par des restitutions transmises par les organismes dans le cadre des comptes rendus de gestion (CRG).

Ces CRG, **produits en tant que de besoin selon l'appréciation faite par l'autorité chargée du contrôle**, permettent de faire le point sur l'exécution des budgets votés, tant sur le volet dépense que sur celui des recettes, notamment des recettes propres. Ils sont également l'occasion d'actualiser la prévision d'exécution de l'année en cours et d'en tirer les conséquences sur le plan de trésorerie ainsi que d'actualiser la programmation pluriannuelle. Les CRG supposent la transmission de certains tableaux actualisés de la liasse budgétaire, dans les conditions définies par le document de contrôle établi par l'autorité chargé du contrôle de l'organisme. Ces restitutions sont accompagnées d'une note de synthèse analysant l'exécution budgétaire et les évolutions prévisibles de la trajectoire budgétaire. Les risques éventuels associés à cette trajectoire doivent être identifiés ainsi que les mesures correctrices envisagées.

Enfin, il est recommandé que ces CRG s'accompagnent de la transmission au contrôleur de la liste des principaux actes de gestion prévus pour l'exercice, cette transmission permettant de fluidifier l'examen par l'autorité en charge du contrôle des actes qui lui sont soumis. La définition de cette liste est arrêtée pour chacun des organismes en concertation avec le contrôleur budgétaire et doit faire l'objet d'une rubrique dédiée dans le document de contrôle. Elle doit permettre de comparer l'exécution à la prévision et de s'assurer du caractère soutenable de la gestion.

2.3 Le compte financier

Le compte financier est obligatoirement accompagné d'un rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé²⁸. Ce document est distinct de l'annexe des comptes annuels produite par l'agent comptable²⁹.

Le rapport de gestion représente le « corollaire », en exécution, de la note de l'ordonnateur ayant accompagné, en prévision, le vote du budget initial et des budgets rectificatifs.

En cohérence avec les éléments développés en prévision dans la note de l'ordonnateur, le rapport de gestion a pour objet de commenter et d'analyser :

²⁷ En application des dispositions du recueil des règles budgétaires des organismes.

²⁸ Cette obligation est posée à l'article 212 du décret GBCP pour tous les organismes soumis à son titre III, entièrement ou partiellement.

²⁹ Pour rappel, aucun rapport de l'agent comptable n'est présenté à l'intention de l'organe délibérant.

- L'exécution budgétaire de l'exercice écoulé en particulier au regard de la prévision budgétaire votée en budgets initial et rectificatif(s) ;
- L'équilibre financier qui en résulte (besoin de financement et sa couverture) ;
- La soutenabilité de l'exécution.

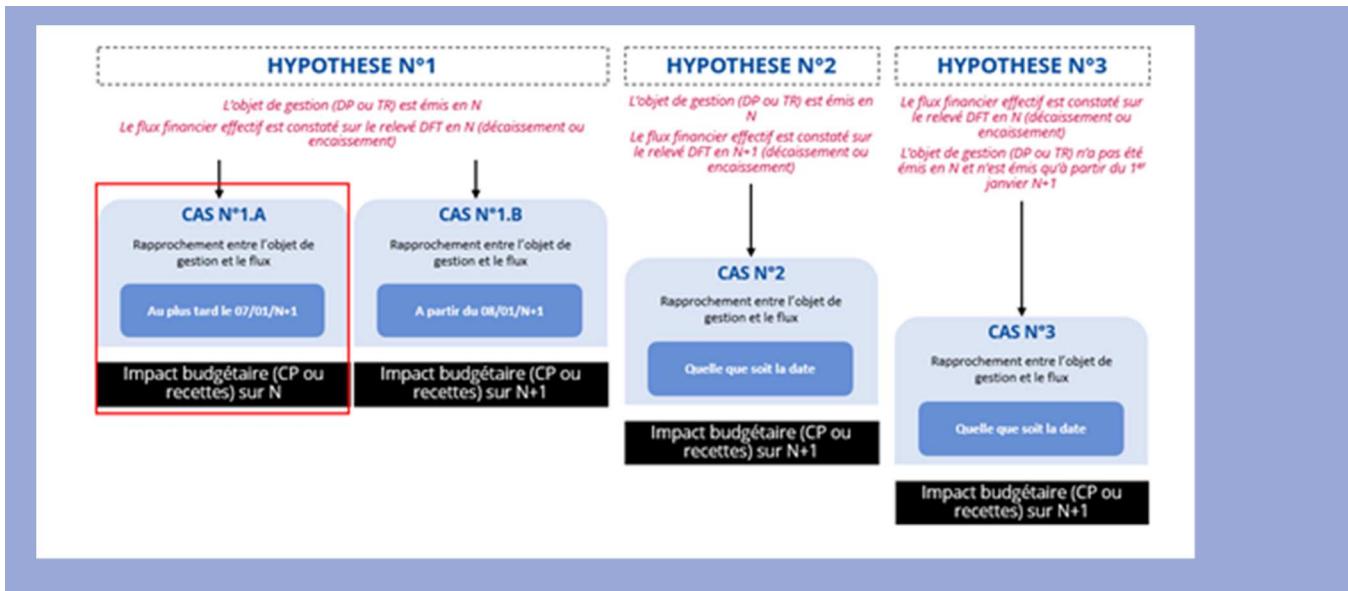
Dans ce cadre, il est notamment recommandé aux ordonnateurs de **présenter et commenter les taux d'exécution en dépenses et en recettes** permettant de mesurer la qualité de la prévision budgétaire. Dans un premier temps les **événements imprévus** pouvant justifier les écarts entre prévision et exécution seront expliqués de manière circonstanciée et, dans un second temps, **les taux d'exécution** de l'exercice écoulé seront analysés au regard des taux d'exécution des exercices antérieurs : en particulier, une récurrence de taux d'exécution inférieurs à 90% doit interpeller quant à la sincérité des prévisions.

Par ailleurs, le rapport de gestion relatif à l'exécution du budget de l'année N permettra **d'éclairer, le cas échéant, la présentation d'un premier budget rectificatif de l'année N+1**. En effet, la clôture de l'exercice est habituellement l'occasion de réactualiser la programmation et peut s'accompagner de la **reprogrammation sur l'exercice N+1 d'opérations de dépenses et ou de recettes n'ayant pu être réalisées en N**. Ces décalages doivent cependant réinterroger sur la qualité de la programmation et sur sa soutenabilité.

En application de l'article 212 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, **l'ordonnateur de l'organisme doit viser le compte financier de l'exercice afin de certifier que ce compte retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres transmis à l'agent comptable** en application des articles 24 et 32 du décret précité. Ce visa doit intervenir avant la transmission du compte financier à l'organe délibérant. **Des modèles de visa sont proposés en annexe n°6 du présent vademecum, l'un pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, l'autre pour les organismes qui n'y sont pas soumis.**

Une **période de dénouement** est prévue pour permettre, dans les premiers jours de janvier (**au plus tard le 7 janvier N+1**), **d'effectuer les opérations de rapprochement entre l'objet de gestion émis au plus tard le 31/12/N et le flux financier effectif au plus tard le 31/12/N**. Ainsi, le fait générateur relevant de l'exercice N sera cohérent avec la comptabilisation en charges et produits en comptabilité générale et avec la comptabilité budgétaire dans le tableau des autorisations budgétaires en exécution au 31 décembre N.

Cette période permet uniquement d'effectuer les rapprochements avec les opérations comptabilisées sur le relevé du compte DFT, en date de valeur du 31 décembre N au plus tard, qui n'ont pu être réalisés au 31/12/N. Elle ne permet pas d'émettre, en N+1, des titres de recette ou des demandes de paiement sur l'exercice N. **Elle respecte ainsi strictement l'annualité budgétaire et vise à clarifier les différences existant entre résultat comptable et solde budgétaire.**



2.4 Formats de présentation recommandés

Il est recommandé de suivre une **trame de présentation et d'analyse similaire pour la note de l'ordonnateur et le rapport de gestion** de manière à faciliter la lecture et l'appréhension des délibérations budgétaires par les administrateurs, les ministères de tutelle et les autorités chargées du contrôle. À cet égard, ces autorités pourront faire part de demandes de précisions particulières. La continuité des présentations doit permettre une meilleure compréhension de la stratégie et des activités mises en œuvre dans le cadre de l'exercice budgétaire, des éventuels événements survenus durant l'exercice, de leurs conséquences sur la situation financière de l'établissement et de comparer les prévisions initiales, le cas échéant révisées et l'exécution définitive.

Il est à noter que l'ensemble des éléments transmis sont partie intégrante de la mise en œuvre des objectifs de contrôles internes budgétaire et comptable en matière de soutenabilité et de qualité de la comptabilité.



Une attention particulière devra être portée dans la **note de l'ordonnateur** sur les **conséquences découlant de la création de la catégorie 53 « Subventions pour charges d'investissement »**, à compter de l'exercice 2023.

La liasse des tableaux budgétaires a été élaborée selon un ordre logique. Afin de faciliter la lecture par les différents acteurs, la **trame de la note de présentation de l'ordonnateur et du rapport de gestion peut utilement se présenter de la manière suivante** :

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire

1/ Autorisations budgétaires limitatives :

Tableau des autorisations d'emplois ;

Tableau des autorisations budgétaires ;

Tableau des dépenses par destination et des recettes par origine ;

2/ Equilibre financier :

Tableau d'équilibre financier ;

Tableau des opérations pour compte de tiers ;

3/ Analyse de la soutenabilité :

En complément des éléments qui précèdent :

Tableaux de situation patrimoniale ;

Plan de trésorerie ;

Tableau des opérations liées aux recettes fléchées ;

Tableau des opérations pluriannuelles ;

Tableau de synthèse budgétaire et comptable.

Les EPSCP et EPST incluent également les commentaires relatifs à leurs tableaux spécifiques (tableau des moyens des unités mixtes de recherche, tableau de l'ensemble des apports à l'activité conduite par les unités de recherche, tableau de présentation des objectifs et résultats).

Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

1/ Prévisions budgétaires :

Tableau des prévisions d'emplois ;

Compte de résultat prévisionnel et tableau de financement agrégé ;

Tableau du budget par destination et des recettes par origine ;

2/ Équilibre financier :

Tableau de situation patrimoniale : tableau relatif aux niveaux et variations de trésorerie, fonds de roulement et besoin en fonds de roulement ;

Tableau des opérations pour compte de tiers ;

3/ Analyse de la soutenabilité / situation financière :

En complément des éléments qui précèdent :

Plan de trésorerie ;

Tableau des opérations pluriannuelles.

Ressources

Annexe n°5 : format spécifique de certains tableaux de la liasse budgétaire en BI, BR et CF

Annexe n°6 : modèles de visa du compte financier par l'ordonnateur

Annexe n°10 : instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Annexe n°11 : illustrations de la complémentarité entre les deux comptabilités

Analyse du budget

1. Analyse au moyen d'instruments adaptés au modèle économique des organismes

1.1 Organismes soumis à la comptabilité budgétaire

En principe majoritairement financés sur fonds publics, les organismes soumis à la comptabilité budgétaire sont pilotés budgétairement avec un objectif principal de maîtrise des dépenses dans la mise en œuvre des politiques publiques qui leur sont confiées.

En réponse à cet objectif, la comptabilité budgétaire introduite par le décret GBCP met à la disposition des acteurs de ce pilotage (organes exécutif et délibérant de l'organisme, tutelles, autorités chargées du contrôle) des **instruments adaptés à ce « modèle économique »** :

- Une **vision stratégique et opérationnelle du budget** avec une présentation par missions et activités ;
- Une **visibilité pluriannuelle et une limite aux engagements pouvant être pris** par l'organisme qu'il devra honorer dans l'année et les années ultérieures ;
- Une **appréhension directe de la trésorerie** permettant, le cas échéant, d'ajuster les financements aux besoins de décaissement, d'éviter la constitution de disponibilités superflues ou à l'inverse des tensions sur la trésorerie.

L'analyse de la soutenabilité budgétaire va consister à apprécier la capacité de l'organisme à présenter une programmation budgétaire permettant d'honorer les engagements souscrits ou prévus et de maîtriser leurs conséquences budgétaires en cours d'année et les années ultérieures.

Ces éléments, corrélatifs à l'activité de maîtrise des risques budgétaire et comptable, sont précisés dans le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable, publié par arrêté du 17 décembre 2015.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, cette analyse est à conduire en premier lieu à l'aide des instruments de la comptabilité budgétaire (cf. annexe n°10) : programmation des crédits par activités, plafond d'emplois, autorisations budgétaires en autorisations d'engagement et en crédits de paiement, restes-à-payer.

Elle conduit à se détacher de l'analyse exclusive du résultat comptable et du fonds de roulement. En particulier, la règle applicable jusqu'à l'exercice 2015, selon laquelle le compte de résultat prévisionnel devait être bénéficiaire ou équilibré ne s'avère plus adaptée. D'une part, elle conduit à mobiliser des financements publics pour couvrir des charges calculées (amortissements par exemple) ne correspondant pas à un besoin de décaissement de l'exercice. D'autre part, elle ne prévient pas d'une situation budgétaire insoutenable si le niveau d'engagement dépasse les capacités financières de l'organisme à y faire face.

Les instruments d'analyse financière classiques (capacité d'autofinancement, besoin en fonds de roulement, soldes intermédiaires de gestion, etc.) ont été développés avant tout pour appréhender la santé financière d'entreprises privées pilotées par la marge, poursuivant un objectif de profit et de pérennité de l'exploitation par leurs seuls moyens propres, ou l'emprunt. Ces ratios doivent être interprétés avec réserves lorsqu'ils sont utilisés pour analyser la situation d'organismes aux financements publics majoritaires, largement tributaires de l'action de l'État sur le calibrage des financements alloués ainsi que sur le rythme de leur versement et qui, pour la plupart, ne sont pas autorisés à emprunter à plus de 12 mois (en annexe n°9 des illustrations des limites d'une analyse fondée sur ces seuls instruments).

Dans le cadre de l'analyse de la soutenabilité des budgets des organismes soumis à la comptabilité budgétaire, les informations portées par la comptabilité générale sont complémentaires à celles issues de la comptabilité budgétaire (cf. annexe n°11). Elles permettent notamment d'enrichir la qualité de la programmation et l'appréciation du caractère soutenable du budget.

Ressources

Annexe n°9 : illustrations des limites de l'analyse fondée sur les seuls instruments de l'analyse financière traditionnelle et de la comptabilité générale

Annexe n°10 : instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Annexe n°11 : illustrations de la complémentarité entre les deux comptabilités

Annexe n°12 : articulation entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale

1.2 Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

L'analyse de la situation budgétaire et financière des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, pilotés par le résultat avec l'objectif de dégager une marge, repose sur :

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

De plus, même s'ils ne disposent pas de comptabilité budgétaire, dans un souci de pilotage des opérations pluriannuelles, ces organismes peuvent suivre les engagements (hors bilan) réalisés et les retracer dans un tableau dédié³⁰ afin de mesurer les conséquences financières de ces opérations et d'en garantir la maîtrise.

1.3 Prise en compte de la nature des activités

Au-delà du régime de comptabilité auquel est soumis un organisme (comptabilité budgétaire ou hors comptabilité budgétaire), il convient de prendre en compte la nature des activités conduites par lui dans le cadre de ses missions.

L'analyse de la soutenabilité du budget est intrinsèquement liée à la nature des activités de l'organisme. La prise en compte de ces spécificités est fondamentale et permet de sécuriser l'analyse de la soutenabilité du budget. Compte-tenu de la diversité des modèles économiques, il n'est pas opportun de tenter de déterminer une grille unique d'analyse et d'indicateurs, valables de manière uniforme pour tous les organismes. À titre d'exemple, le niveau de trésorerie estimé nécessaire pour un organisme ne sera pas apprécié de la même manière selon la nature de son activité (investissements pluriannuels, crédits d'intervention, rémunérations, etc...).

2. Appréciation de la soutenabilité du budget

2.1 La soutenabilité du budget s'apprécie au regard de la programmation budgétaire

L'analyse de la soutenabilité du budget consiste en premier lieu à vérifier que les autorisations budgétaires / prévisions budgétaires sont fondées sur une programmation des activités correspondant aux orientations stratégiques de l'organisme, telles que notamment déclinées dans le contrat d'objectifs et de performance, que cette programmation est juste et exhaustive au regard des règles de budgétisation ainsi que sincère dans ses évaluations et prévisions de consommation.

L'organisme doit être en capacité de faire face aux conséquences budgétaires découlant de sa proposition de budget en cours d'année et les années ultérieures, en tenant compte des dépenses incontournables.

30 Recueil des règles budgétaires des organismes (Partie 5 « Cadre budgétaire des organismes non soumis à la comptabilité budgétaire»)

Il est rappelé que les leviers du contrôle interne budgétaire permettent d'accroître la vigilance sur cette capacité et de disposer d'une assurance raisonnable quant à la soutenabilité d'un budget.

2.2 Les emplois et les dépenses de personnel : une attention particulière

Les dépenses de personnel, représentant souvent la part prépondérante des budgets des organismes, doivent faire l'objet d'une attention particulière. Notamment, seront examinés au regard de la mise en œuvre des missions et activités de l'organisme le niveau des emplois, la répartition de ces emplois et l'enveloppe de dépenses de personnel associée. Cette analyse doit interroger la politique salariale et de recrutement mise en œuvre, le cas échéant déclinée par catégories de personnel (titulaires, contractuels...) et les principaux facteurs d'évolution de la masse salariale (par exemple, extensions en année pleine des variations d'effectifs de l'exercice précédent, variation d'effectifs de l'année considérée, glissement vieillesse-technicité, mesures nouvelles générales, catégorielles et indemnitaires). Cette analyse doit porter sur un horizon pluriannuel, en particulier pour les emplois hors plafond des opérateurs de l'État qui peuvent soulever la question de la capacité de l'organisme à assumer durablement la dépense salariale correspondante sur ressources propres.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire et les opérateurs de l'État, l'examen des emplois et des dépenses de personnel pourra utilement s'appuyer sur le document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel détaillant les flux d'effectifs, l'évolution des dépenses et les facteurs d'évolution de la masse salariale.

2.3 L'analyse de la soutenabilité du budget porte sur une échelle annuelle, infra-annuelle et pluriannuelle

À l'échelle annuelle, l'analyse portera sur la variation de trésorerie de l'exercice. Si la variation de trésorerie annuelle est positive ou nulle, le budget est soutenable à l'échelle annuelle, mais si la variation de trésorerie annuelle est négative, il convient de vérifier si le niveau de trésorerie permet de faire face au prélèvement sur la trésorerie disponible.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, la variation de trésorerie de l'exercice sera éclairée par le solde budgétaire, l'équilibre financier qui en résulte après prise en compte de l'impact en trésorerie des opérations non budgétaires et le solde de trésorerie liée aux opérations fléchées. En effet ces dernières, en raison du caractère souvent erratique des encaissements et des décaissements qui en découlent, doivent faire l'objet d'une analyse spécifique afin de déterminer leur part dans le solde budgétaire.

À l'échelle infra-annuelle, il convient d'examiner le plan de trésorerie et de déterminer le point le plus bas observé. Si ce niveau de trésorerie infra annuel s'avère anormalement élevé, il convient de vérifier que cette accumulation de trésorerie n'est pas excessive. À l'inverse, un niveau de trésorerie infra annuel faible peut quant à lui présager de difficultés de paiement à venir. Le plan de trésorerie a vocation à être renseigné et actualisé de manière sincère et exhaustive, afin de ne pas donner une vision erronée de la trésorerie et partant, fausser l'analyse de la situation financière de l'organisme.

Dans un troisième temps, l'analyse doit enfin s'étendre à l'échelle pluriannuelle. Elle consistera à examiner les opérations lancées dans le cadre du budget à venir et à s'assurer que le niveau de trésorerie et les recettes restant à encaisser sont d'un niveau suffisant pour financer ces nouvelles opérations, ainsi que celles préalablement programmées. Dans ce cadre, s'agissant des investissements et en fonction des enjeux pour l'organisme, une analyse spécifique sur la répartition des masses entre investissements de maintien et investissements de développement pourra utilement être réalisée.

Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire, l'évolution des restes à payer et leur niveau (ainsi que la trésorerie relative aux opérations sur recettes fléchées) constitueront des indicateurs d'analyse fondamentaux. Ces organismes étant par principe majoritairement financés sur fonds publics, les besoins de financements à venir identifiés dans le cadre de cette analyse poseront la question de leur compatibilité avec l'objectif de maîtrise des finances publiques.

Le budget ne serait pas soutenable si la somme des engagements passés et prévus dans l'année générait un pic de crédits de paiement impossible à couvrir au regard des capacités financières de l'organisme.



Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire et majoritairement financés sur ressources propres, ces besoins à venir seront analysés au regard de la capacité de l'organisme à en assurer le financement par la marge dégagée sur sa stricte activité marchande (résultat, CAF, variation et niveau du fonds de roulement).

D'une manière générale, l'analyse de la soutenabilité est propre à chaque organisme et la fixation de « seuils prudentiels » standardisés a peu de pertinence, notamment la fixation d'un niveau de fonds de roulement exprimé en nombre de jours de fonctionnement, alors même que la quasi-totalité des organismes présentent un besoin en fonds de roulement négatif.

	Organismes soumis à la comptabilité budgétaire	Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire
Soutenabilité à l'échelle infra-annuelle	Plan de trésorerie (tableau n°7) : point le plus bas observé	Plan de trésorerie (tableau n°5) : point le plus bas observé
Soutenabilité à l'échelle annuelle	<p>Equilibre financier (tableau n°4) : variation de trésorerie de l'exercice, dont effet du solde budgétaire reporté du tableau d'autorisations budgétaires (tableau n°2) et variation de la trésorerie fléchée</p> <p>Situation patrimoniale (tableau n°6) : niveau de trésorerie</p> <p>Tableau de synthèse (tableau n°10) : niveau de trésorerie non fléchée</p>	<p>Situation patrimoniale (tableau n°2) : résultat, capacité d'autofinancement, variation et niveau du fonds de roulement, du besoin en fonds de roulement, de la trésorerie</p>
Soutenabilité à l'échelle pluriannuelle	<p>Opérations sur recettes fléchées (tableau n°8) : effet sur le solde budgétaire de chaque exercice</p> <p>Opérations pluriannuelles (tableau n°9) : restes à payer, solde à engager, solde à payer, restes à encaisser</p> <p>Tableau de synthèse (tableau n°10) : niveau final des restes à payer</p>	<p>Opérations pluriannuelles (tableau n°6) : restes à exécuter, solde à engager, solde à exécuter, reste à inscrire en ressources</p>

3. Indicateurs et ratios d'analyse

Pour le suivi et l'analyse du budget, il est recommandé de prendre appui sur des indicateurs et ratios de manière à faciliter la lecture des enjeux, suivre l'évolution de la situation financière dans le temps et, le cas échéant, effectuer des comparaisons.

Communs aux organismes quel que soit leur régime budgétaire ou bien spécifiques en fonction de ce régime (notamment comptabilité budgétaire), ces ratios et indicateurs seront à analyser au regard des spécificités et modèle économique des organismes concernés.

L'annexe n°8 propose une liste non exhaustive d'indicateurs, notamment concernant les dépenses de personnel et les recettes propres, ainsi qu'un premier exemple de tableau de bord.

Les ressources propres correspondent :

- Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire : aux recettes propres, recouvrant la vente de produits ou de prestations à destination de personnes privées ou publiques (y compris l'État), les droits d'entrée, les produits financiers, les mécénats, la taxe d'apprentissage, etc...). Les subventions autres que la SCSP ont vocation à être typées en "autres financements de l'État" ou "autres financements publics", fléchés le cas échéant.
- Pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire : aux revenus d'activités et autres produits.

Toutes observations sur ces premiers exemples ainsi que toutes suggestions complémentaires, notamment dans la perspective d'éléments qui pourraient être précisés dans une prochaine version du vademecum relatif à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et opérateurs de l'État peuvent être transmises à l'adresse suivante :

operateurs.budget@finances.gouv.fr

Ressources

Recueil des règles budgétaires des organismes : tableau de synthèse budgétaire et comptable

Annexe n°8 : exemples d'indicateurs d'analyse du budget et de tableau de bord

Annexe n°13 : outils d'aide à l'analyse d'un budget

Annexes : préambule

1. Principaux textes applicables

Organismes publics

- Ordonnance n° 2021-175 du 17 février 2021 relative à la protection sociale complémentaire dans la fonction publique ;
- Décret n° 53-707 du 9 août 1953 modifié relatif au contrôle de l'État sur les entreprises publiques nationales et certains organismes ayant un objet d'ordre économique ou social ;
- Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Décret n° 2014-1627 du 26 décembre 2014 modifié relatif aux modalités d'organisation des délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial ;
- Décret n° 2016-1478 du 2 novembre 2016 relatif au développement de la facturation électronique ;
- Décret n° 2019-798 du 26 juillet 2019 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics ;
- Décret n° 2020-524 du 5 mai 2020 modifiant le décret n° 2016-151 du 11 février 2016 relatif aux conditions et modalités de mise en œuvre du télétravail dans la fonction publique et la magistrature ;
- Décret n° 2022-997 du 11 juillet 2022 précisant les modalités d'organisation des délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial et rendant applicables ces modalités aux établissements publics industriels et commerciaux de l'Etat ;
- Arrêté du 10 janvier 2014 modifié fixant la liste des documents transmis au juge des comptes en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Arrêté du 1er juillet 2015 modifié portant adoption du recueil des normes comptables applicable aux organismes publics visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Arrêté du 7 août 2015 modifié (dernière version publiée par arrêté du 26 juillet 2019) portant adoption du recueil des règles budgétaires des organismes publics ;
- Arrêté du 7 octobre 2015 relatif aux conditions d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des documents et pièces justificatives des opérations des organismes publics pris en application du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaires et comptables pris en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Arrêté du 6 juin 2016 modifié fixant la liste des dépenses des organismes publics nationaux dont le paiement peut intervenir avant service fait ;
- Arrêté du 9 décembre 2016 relatif au développement de la facturation électronique ;
- Arrêté du 14 avril 2022 modifiant l'arrêté du 5 juillet 2017 pris en application de l'article 176 du décret GBCP listant les organismes pour lesquels les décisions d'approbation des budgets et des comptes financiers sont signées par les contrôleurs budgétaires ;
- Arrêté du 6 juillet 2022 portant délégation de signature (contrôle général économique et financier) ;
- Arrêté du 27 juillet 2021 modifiant l'arrêté du 4 septembre 2018 fixant la liste des ODAC 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 ;
- Arrêté du 24 octobre 2018 fixant la liste des pièces justificatives des recettes des organismes soumis au titre III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Arrêté du 6 juin 2019 relatif aux modalités de mise en place d'un service facturier au sein des organismes publics nationaux ;

Vademecum relatif à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'État

- Arrêté du 6 juin 2019 relatif aux modalités de mise en place au sein des organismes publics nationaux du service spécialisé mentionné à l'article 28-1 du décret n° 2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
- Arrêté du 3 décembre 2019 relatif aux conditions dans lesquelles les ordonnateurs d'organismes publics nationaux peuvent instituer des régies d'avances et de recettes ;
- Arrêté du 10 février 2022 modifiant l'arrêté du 5 mai 2021 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret GBCP ;
- Circulaires du 25 avril 2008 et du 11 juin 2010 relatives aux modalités de fixation du plafond des autorisations d'emplois des opérateurs de l'État ;
- Circulaire du PM n° 5454/SG du 26 mars 2010 relative au pilotage stratégique des opérateurs de l'État ;
- Circulaire du PM n° 5647/SG du 9 avril 2013 relative aux modalités d'organisation des services de l'État ; recours à la formule de l'« agence » ;
- Circulaire du PM n° 5798/SG du 23 juin 2015 relative au pilotage des opérateurs et autres organismes publics contrôlés par l'État ;
- Circulaire du 24 février 2017 relative aux modalités d'arrêt par voie électronique du compte financier par l'organe délibérant des organismes publics nationaux ;
- Circulaire du PM n° 6087/SG du 5 juin 2019 relative à la transformation des administrations centrales et aux nouvelles méthodes de travail ;
- Vademecum du contrôle interne financier – principes généraux ;

Établissements publics à caractère scientifique et technologique

- Décret n° 2002-252 du 22 février 2002 modifié relatif au régime budgétaire, financier et comptable des établissements publics à caractère scientifique et technologique ;
- Arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) et aux établissements publics à caractère technologique (EPST) dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget ;

Établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel

- Code de l'éducation articles L711-1 à L719-14 et D711-1 à R719-208 ;
- Arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) et aux établissements publics à caractère technologique (EPST) dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget ;

Groupements d'intérêt public nationaux

- Loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 modifiée de simplification et d'amélioration de la qualité du droit (articles 98 à 122) ;
- Loi n° 2016-483 du 20 avril 2016 relative à la déontologie et aux droits et obligations des fonctionnaires (article 61) ;
- Décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 modifié relatif aux groupements d'intérêt public ;
- Arrêté du 23 mars 2012 pris en application de l'article 3 du décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 modifié relatif aux groupements d'intérêt public.

Les instructions de la DGFiP sont publiées au BOFIP :

- Instruction comptable commune publiée au BOFIP-GCP-21-0042 du 21 décembre 2021 (pour la clôture des comptes 2022) ;
- Instruction juridique commune publiée au BOFIP- GCP-22-0005 du 24 février 2022.

Annexes : budget

Les tableaux et modèles de document figurant dans les présentes annexes sont téléchargeables en formats modifiables sur la plateforme des finances publiques, de budget de l'État et de la performance publique (<https://www.budget.gouv.fr/documentation/operateurs-et-organismes-publics/operateurs>)

2. Méthodologie de calcul du taux de mise en réserve sur la SCSP : exemples

Les cases en couleur sont à saisir, les autres résultent de calculs automatiques de manière à simplifier le travail des gestionnaires.

OPERATEUR SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

Données issues du tableau : " Budget initial n de l'opérateur - Tableau d'autorisations budgétaires" en Euros	CP Personnel	CP Fonctionnement	CP Intervention *	Total CP
	5 300 000	15 000 000	678 000	20 978 000
Clé de répartition retenue dans l'exemple ci-dessus :	25,26%	74,74%		100,00%
	Dépenses de personnel	Autres dépenses		Total
	25,26%		74,74%	100,00%

	Mise en réserve sur les crédits qui financent des dépenses de personnel ("taux réduit")	Mise en réserve sur les crédits qui financent des dépenses hors dépenses de personnel ("taux normal")	Total
Montant initial de la SCSP en LFI n+1 du Programme X	16 000 000	4 042 330	11 957 670
Taux de mise en réserve **		0,5%	4%
Réserve n+1 sur la SCSP de l'opérateur		20 212	478 307
			498 518
Montant initial de la SCSP en LFI n+1 du Programme X	16 000 000		
Montant total de la réserve n+1 opérateur	498 518		
Montant de la dotation globale n+1 nette de réserve à notifier à l'opérateur (inscription au BI n+1)	15 501 482		

* Crédits notifiés via la SCSP dans le cas où aucun financement n'est prévu via le titre 6.

** Les taux définitifs pour l'année n+1 seront fixés lors du dépôt du PLF n+1 au Parlement.

OPERATEUR NON SOUMIS A LA COMPTABILITE BUDGETAIRE

Données issues du tableau : " Budget initial exercice n de l'opérateur - Tableau compte de résultat " en Euros, à l'exception des charges non décaissables (dotation aux amortissements et provisions, valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés)	charges de personnel	charges de fonctionnement autres que les charges de personnel	charges d'intervention *	Total charges
	3 000 000	10 000 000	500 000	13 500 000
Clé de répartition retenue dans l'exemple ci-dessus :	22,22%	77,78%		100,00%
	Charges de personnel	Autres charges		Total
	22,22%		77,78%	100,00%

	Mise en réserve sur les crédits qui financent des dépenses de personnel ("taux réduit")	Mise en réserve sur les crédits qui financent des dépenses hors dépenses de personnel ("taux normal")	Total
Montant initial de la SCSP en LFI n+1 du Programme X	10 000 000	2 222 222	7 777 778
Taux de mise en réserve **		0,5%	4%
Réserve n+1 sur la SCSP de l'opérateur		11 111	311 111
			322 222
Montant initial de la SCSP en LFI n+1 du Programme X	10 000 000		
Montant total de la réserve n+1 opérateur	322 222		
Montant de la dotation globale n+1 nette de réserve à notifier à l'opérateur (inscription au BI n+1)	9 677 778		

* Crédits notifiés via la SCSP dans le cas où aucun financement n'est prévu via le titre 6.

** Les taux définitifs pour l'année n+1 seront fixés lors du dépôt du PLF n+1 au Parlement.



3. Modèles de pré-notification et de décision attributive de financement

Ministère

Lieu, date

Direction

Pré-notification d'emplois et de financement pour la construction du budget n+1

Texte(s) de référence XXX

Le Ministre financeur XXX

- Prévoit l'attribution de XXX ETPT à l'établissement XXX et un schéma d'emplois associé de XXX ETP (*si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État*)

- Prévoit l'attribution d'une somme de XXX euros au titre :

- de la subvention pour charges de service public pour l'année n+1 (*si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État*)

OU

- de la subvention pour charges d'investissement (*si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État*)
 - pour financer les investissements de l'année n+1 (*dans le cas d'une subvention annuelle*)
 - ou
 - pour financer la/ les opérations XXX

OU

- de la participation de l'État à la dotation en fonds propres de cet établissement

OU

- du financement par l'État de l'aide allouée dans le cadre du dispositif d'intervention XXX

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

Date(s) prévisionnelle(s) de versement	Montant en euros
Exercice n+1	
Exercice n+2	
Exercice n+ 3	

Signature service gestionnaire



Mentions obligatoires devant figurer dans la décision attributive de financement

Texte(s) de référence XXX

Le Ministre financeur XXX

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

- de la subvention pour charges de service public pour l'année n+1 (*si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État*)

OU

- de la subvention pour charges d'investissement (*si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État*)
 - pour les investissements de l'année n+1
 - ou
 - pour financer la/ les opérations XXX

OU

- de la participation de l'État à la dotation en fonds propres de cet établissement

OU

- du financement par l'État de l'aide allouée dans le cadre du dispositif d'intervention XXX

Le montant de cette dépense est imputable sur :

Le programme XXX, action XXX, sous-action XXX, activité XXX

Le titre de dépense XXX, catégorie XXX

Le compte PCE XXX

Compte bénéficiaire :

Titulaire : XXX

Domiciliation : XXX

RIB : XXX

Echéancier prévisionnel de versement :

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

Signature ordonnateur

4. Synthèse des états à présenter dans le cadre du processus budgétaire

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

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

** Ces tableaux sont présentés au vote de l'organe délibérant.

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

Sources :

- Tableaux 1 à 11 : « Recueil des règles budgétaires des organismes » (liasse budgétaire pour les tableaux n°1 à 10) ;
- Tableau 12 et 13 : Vademecum relatif à la gestion budgétaire et comptable des organismes publics et des opérateurs de l'État ;
- Tableaux propres aux EPST / EPSCP : Arrêté du 18 décembre 2015 relatif aux tableaux budgétaires applicables aux EPSCP relevant du MESRI et aux EPST dans le cadre de l'élaboration, de la présentation et de l'exécution de leur budget. Ces deux liasses budgétaires diffèrent sur plusieurs points de la liasse budgétaire de droit commun figurant dans le recueil des règles budgétaires des organismes (RRBO). Les tableaux soumis au vote sont les suivants : autorisations d'emplois, autorisations budgétaires, équilibre financier, situation patrimoniale, opérations pluriannuelles.

5. Formats de certains tableaux de la liasse budgétaire en BI, BR et compte financier

En application des dispositions du recueil des règles budgétaires des organismes (RRBO), certains tableaux de la liasse budgétaire comportent impérativement des colonnes supplémentaires en budget initial, budget rectificatif et compte financier. Le format est présenté ci-après. Les autres tableaux de la liasse sont présentés selon les formats insérés dans le RRBO. L'ensemble des tableaux, dont les formats spécifiques insérés ci-après, sont disponibles sur la plateforme Budget.gouv.fr (<https://www.budget.gouv.fr/documentation/operator-organismes-publics>).

5.1 Organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Pour la **présentation du budget initial 2023**, outre la colonne présentant les montants du budget initial, les tableaux 2, 4 et 6 doivent présenter une colonne rappelant les montants du dernier budget voté sur l'exercice 2022 (dernier budget rectificatif ou budget initial en l'absence de budget rectificatif) et une colonne indiquant la prévision d'exécution pour l'exercice 2022.

TABLEAU 2
Autorisations budgétaires Budget initial 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT							RECETTES		
DÉPENSES						RECETTES			
	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)		Montants prévision d'exécution N-1		Montants Budget initial N		Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
	AE	CP	AE	CP	AE	CP			
Personnel							-		
dans contributions employeur au CAS									
Pension									
Fonctionnement									
Intervention									
Investissement									
TOTAL DES DEPENSES AE (A)	-	-							
CP (B)									
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) (D1 = C - B)									
							-		
									TOTAL DES RECETTES (C)
									SOLDE BUDGETAIRE (déficit) (D2 = B - C)

(*) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 4
Equilibre financier Budget initial 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT				FINANCEMENTS			
BESOINS				FINANCEMENTS			
	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	
Solde budgétaire (déficit) (D2)*			-				Solde budgétaire (excédent) (D1)*
<i>dont Budget Principal</i>							<i>dont Budget Principal</i>
<i>dont Budget Annexe</i>							<i>dont Budget Annexe</i>
Remboursements d'emprunts (capital) ; Nouveaux prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b1)							Nouveaux emprunts (capital) ; Remboursements de prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b2)
Opérations au nom et pour le compte de tiers (c1)**			-				Opérations au nom et pour le compte de tiers (c2)**
Autres décaissements non budgétaires (e1)							Autres encaissements non budgétaires (e2)
Sous-total des opérations ayant un impact négatif sur la trésorerie de l'organisme (1)=D2+(b1)-(c1)-(e1)			-				Sous-total des opérations ayant un impact positif sur la trésorerie de l'organisme (2)=D1+(b2)+(c2)+(e2)
ABONDEMENT de la trésorerie (I)= (2) - (1)			-				PRÉLEVEMENT de la trésorerie (II)=(1) - (2)
<i>dont Abondement de la trésorerie fléchée (a)***</i>			-				<i>dont Prélevement sur la trésorerie fléchée (a)***</i>
<i>dont Abondement de la trésorerie non fléchée (d)</i>			-				<i>dont Prélevement sur la trésorerie non fléchée (d)</i>
TOTAL DES BESOINS (1) + (I)			-				TOTAL DES FINANCEMENTS (2) + (II)

(*) Montant issu du tableau "Autorisations budgétaires"

(**) Montants issus du tableau "Opérations pour compte de tiers"

(***) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 6
Situation patrimoniale Budget initial 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	PRODUITS	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Personnel				Subventions de l'Etat			
donc charges de pensions civiles*				Fiscalité affectée			
Fonctionnement autre que les charges de personnel				Autres subventions			
Intervention (le cas échéant)				Autres produits			
TOTAL DES CHARGES (1)	0			TOTAL DES PRODUITS (2)	0		
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0			Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0		
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0			TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (4))	0		
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- produits de cession d'éléments d'actifs			
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs			
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0		

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

EMPLOIS	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	RESSOURCES	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Insuffisance d'autofinancement	0			Capacité d'autofinancement	0		
Investissements				Financement de l'actif par l'Etat			
				Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat			
Remboursement des dettes financières				Autres ressources			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0			Augmentation des dettes financières			
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0		
				Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0		

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)				0		
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)				0		
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*				0		
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT				0		
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT				0		
Niveau final de la TRESORERIE				0		

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"



**Illustration : quels montants faire apparaître dans les colonnes des tableaux n°2, 4 et 6 du BI
(organismes soumis à la comptabilité budgétaire)?**

Hypothèse n°1 : vous présentez un BR de fin d'exercice 2022 et le BI 2023 lors du CA

Votre BR de fin d'exercice constitue votre prévision d'exécution 2022.

Vous devez présenter **deux liasses distinctes**, l'une pour le **BR**, l'autre pour le **BI**, selon les prescriptions du RRBO

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BR 3 2022 et du BI 2023.**

Hypothèse à privilégier

Extrait du tableau n°2 du BR 3 2022:

DÉPENSES						
	Montants Compte financier 2021		Montants Budget rectificatif n°3 2022		Ecart entre le budget rectificatif n°3 et le budget rectificatif n°2 2022	
	AE	CP	AE	CP	AE	CP
Personnel						
dont contributions employeur au CAS						
Pension						
Fonctionnement						

*Cf. RRBO
pages 34-35*

Extrait du tableau n°2 du BI 2023 :

DÉPENSES						
	Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)		Montants prévision d'exécution 2022 (proposition de BR 3 soumise au vote du CA du 29/11/2022)		Montants Budget initial 2023	
	AE	CP	AE	CP	AE	CP
Personnel						
dont contributions employeur au CAS						
Pension						
Fonctionnement						

*Cf. RRBO
page 31*

Hypothèse n°2 : vous ne présentez pas de BR de fin d'exercice 2022 lors du CA et votre dernier BR voté constitue votre prévision d'atterrissement 2022

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BI 2023.**

Extrait du tableau n°2 du BI 2023:

RECETTES			
Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants Budget initial 2023	
			<i>Recettes globalisées</i>
			Subvention pour charges de service public
			Autres financements de l'Etat
			Fiscalité affectée

Il convient dans cette hypothèse d'indiquer les mêmes montants dans les colonnes « budget 2022 » et « prévision d'exécution 2022 »

Hypothèse n°3 : vous ne présentez pas de BR de fin d'exercice 2022 lors du CA et votre dernier BR voté ne constitue pas votre prévision d'atterrissement 2022

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BI 2023.**

Extrait du tableau n°2 du BI 2023:

RECETTES			
Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022	Montants Budget initial 2023	
			<i>Recettes globalisées</i>
			Subvention pour charges de service public
			Autres financements de l'Etat
			Fiscalité affectée
			Autres financements publics
			Recettes propres

Il convient dans cette hypothèse d'indiquer des montants différents dans les lignes concernées des colonnes « budget 2022 » et « prévision d'exécution 2022 » (ex : recette attendue sur 2022 et prévue en BR 2 qui ne sera finalement versée qu'en 2023 : montant différent à faire figurer dans la

Pour la présentation d'un budget rectificatif sur l'exercice 2023, outre la colonne présentant les montants relatifs au budget rectificatif soumis au vote de l'organe délibérant, les tableaux 2, 4 et 6 doivent présenter une colonne rappelant les montants du compte financier 2022 ainsi qu'une colonne présentant les écarts entre le budget rectificatif présenté au vote et le budget initial 2023 (ou le précédent budget rectificatif 2023 le cas échéant).

TABLEAU 2
Autorisations budgétaires Budget rectificatif n°1 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

DEPENSES						RECETTES			
	Montants Compte financier N-1		Montants Budget rectificatif n°1		Ecart entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial		Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecart entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
	AE	CP	AE	CP	AE	CP			
Personnel									
dont contributions employeur au CAS									
Pension									
Fonctionnement									
Intervention									
Investissement									
TOTAL DES DEPENSES AE (A)	-	-							TOTAL DES RECETTES (C)
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) (D1 = C - B)							-		SOLDE BUDGETAIRE (déficit) (D2 = B - C)

(*) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 4
Equilibre financier Budget rectificatif n°1 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

BESOINS				FINANCEMENTS			
	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecart entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecart entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	
Solde budgétaire (déficit) (D2)*							Solde budgétaire (excédent) (D1)*
dont Budget Principal							dont Budget Principal
dont Budget Annexe							dont Budget Annexe
Remboursements d'emprunts (capital) ; Nouveaux prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b1)							Nouveaux emprunts (capital) ; Remboursements de prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b2)
Opérations au nom et pour le compte de tiers (c1)**							Opérations au nom et pour le compte de tiers (c2)**
Autres décaissements non budgétaires (e1)							Autres encaissements non budgétaires (e2)
Sous-total des opérations ayant un impact négatif sur la trésorerie de l'organisme (1)=D2+(b1)+(c1)+(e1)							Sous-total des opérations ayant un impact positif sur la trésorerie de l'organisme (2)=D1+(b2)+(c2)+(e2)
ABONDEMENT de la trésorerie (I)=(2) - (1)							PRLEVEMENT de la trésorerie (II)=(1) - (2)
dont Abondement de la trésorerie fléchée (a)***							dont Prélèvement sur la trésorerie fléchée (a)***
dont Abondement de la trésorerie non fléchée (d)							dont Prélèvement sur la trésorerie non fléchée (d)
TOTAL DES BESOINS (1) + (I)							TOTAL DES FINANCEMENTS (2) + (II)

(*) Montant issu du tableau "Autorisations budgétaires"

(**) Montants issus du tableau "Opérations pour compte de tiers"

(***) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 6
Situation patrimoniale Budget rectificatif n°1 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	PRODUITS	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Personnel				Subventions de l'Etat			
dans charges de pensions civiles*				Fiscalité affectée			
Fonctionnement autre que les charges de personnel				Autres subventions			
Intervention (le cas échéant)				Autres produits			
TOTAL DES CHARGES (1)	0			TOTAL DES PRODUITS (2)	0		
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0			Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0		
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0			TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4)	0		
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- produits de cession d'éléments d'actifs			
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs			
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0		

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

EMPLOIS	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	RESSOURCES	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Ecarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Insuffisance d'autofinancement	0			Capacité d'autofinancement	0		
Investissements				Financement de l'actif par l'Etat			
				Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat			
				Autres ressources			
Remboursement des dettes financières				Augmentation des dettes financières			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0		
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0			Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0		

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0	
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0	
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	0	
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final de la TRESORERIE	0	

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"

Pour la **présentation du compte financier 2022**, outre la colonne présentant les montants relatifs au compte financier soumis au vote de l'organe délibérant, les tableaux 2, 4, 5, 6 et 10 doivent présenter une colonne rappelant les montants du dernier budget 2022 ayant fait l'objet d'un vote du conseil d'administration (dernier budget rectificatif 2022 voté ou budget initial 2022 en l'absence de budget rectificatif voté en 2022).

TABLEAU 2
Autorisations budgétaires Compte financier 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

DÉPENSES				RECETTES			
	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés		Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés		
Personnel dont contributions employeur au CAS Pension	AE	CP	AE	CP			
Fonctionnement							
Intervention							
Investissement							
TOTAL DES DÉPENSES AE (A) CP (B)							TOTAL DES RECETTES (C)
SOLDE BUDGETAIRE (excédent) (D1 = C - B)							SOLDE BUDGETAIRE (déficit) (D2 = B - C)

(*) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 4
Equilibre financier Compte financier 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

BESOINS			FINANCEMENTS		
	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés		Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Solde budgétaire (déficit) (D2)*		-			Solde budgétaire (excédent) (D1)*
dont Budget Principal					dont Budget Principal
dont Budget Annexe					dont Budget Annexe
Remboursements d'emprunts (capital) ; Nouveaux prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b1)					Nouveaux emprunts (capital) ; Remboursements de prêts (capital) ; Dépôts et cautionnements (b2)
Opérations au nom et pour le compte de tiers (c1)**		-			Opérations au nom et pour le compte de tiers (c2)**
Autres décaissements non budgétaires (e1)					Autres encaissements non budgétaires (e2)
Sous-total des opérations ayant un impact négatif sur la trésorerie de l'organisme (1)=D2+(b1)+(c1)+(e1)		-			Sous-total des opérations ayant un impact positif sur la trésorerie de l'organisme (2)=D1+(b2)+(c2)+(e2)
ABONDEMENT de la trésorerie (I)= (2) - (1)		-			PRÉLEVEMENT de la trésorerie (II)=(1) - (2)
dont Abondement de la trésorerie fléchée (a)***		-			dont Prélèvement sur la trésorerie fléchée (a)***
dont Abondement de la trésorerie non fléchée (d)		-			dont Prélèvement sur la trésorerie non fléchée (d)
TOTAL DES BESOINS (1) + (I)		-			TOTAL DES FINANCEMENTS (2) + (II)

(*) Montant issu du tableau "Autorisations budgétaires"

(**) Montants issus du tableau "Opérations pour compte de tiers"

(***) Montant issu du tableau "Opérations sur recettes fléchées"

TABLEAU 5
Opérations pour compte de tiers Compte financier 20XX

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débit (c1) dernier Budget rectificatif (N°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Débit (c1) exécuté	Crédit (c2) dernier Budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Crédit (c2) exécuté
Opération 1	C 4... C 4...					
Opération 2	C 4... C 4...					
Opération ...	C 4... C 4...					
TOTAL						

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

TABLEAU 6
Situation patrimoniale Compte financier 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat

CHARGES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés	PRODUITS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Personnel			Subventions de l'Etat		
donc charges de pensions civiles*			Fiscalité affectée		
Fonctionnement autre que les charges de personnel			Autres subventions		
Intervention (le cas échéant)			Autres produits		
TOTAL DES CHARGES (1)	0		TOTAL DES PRODUITS (2)	0	
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0		Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0	
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0	

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	0	
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions		
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés		
- produits de cession d'éléments d'actifs		
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs		
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0	

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

EMPLOIS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés	RESSOURCES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Insuffisance d'autofinancement	0		Capacité d'autofinancement	0	
Investissements			Financement de l'actif par l'Etat		
			Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat		
			Autres ressources		
Remboursement des dettes financières			Augmentation des dettes financières		
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0		TOTAL DES RESSOURCES (6)	0	
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0		Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0	

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0	
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0	
Variation de la TRESORERIE : ABONNEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	0	
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final de la TRESORERIE	0	

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"

TABLEAU 10
Synthèse budgétaire et comptable Compte financier 20XX

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

		Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés	
Niveaux initiaux	1 Niveau initial de restes à payer			
	2 Niveau initial du fonds de roulement			
	3 Niveau initial du besoin en fonds de roulement	0		
	4 Niveau initial de la trésorerie			
	4.a dont niveau initial de la trésorerie fléchée			
4.b dont niveau initial de la trésorerie non fléchée	0			
Flux de l'année	5 Autorisations d'engagement	0		
	6 Résultat patrimonial	0		
	7 Capacité d'autofinancement (CAF)	0		
	8 Variation du fonds de roulement	0		
	9 Opérations sur dettes financières, capitaux propres et créances immobilisées sans impact budgétaire	0		
	10 Opérations du compte de résultat sans flux de trésorerie, non retraitées par la CAF	SENS	0	
	Variation des stocks	+ / -		
	Charges sur créances irrécouvrables	-		
	Produits divers de gestion courante	+		
	11 Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait génératrice de trésorerie	SENS	0	
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -		
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -		
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+ / -		
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+ / -		
	12 Solde budgétaire = 8 - 9 - 10 - 11		0	
13 Décalage de flux de trésorerie liés aux opérations de trésorerie non budgétaires		0		
14 Variation de la trésorerie = 12 - 13		0		
14.a dont variation de la trésorerie fléchée		0		
14.b dont variation de la trésorerie non fléchée		0		
15 Variation du besoin en fonds de roulement = 9 + 10 + 11 + 13		0		
16 Variation des restes à payer		0		
Niveaux finaux	17 Niveau final de restes à payer			
	18 Niveau final du fonds de roulement		0	
	19 Niveau final du besoin en fonds de roulement		0	
	20 Niveau final de la trésorerie		0	
	20.a dont niveau final de la trésorerie fléchée		0	
20.b dont niveau final de la trésorerie non fléchée		0		

Comptabilité budgétaire
Comptabilité générale

5.2 Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

Pour la **présentation du budget initial 2023**, outre la colonne présentant les montants du budget initial, le tableau 2 doit présenter une colonne rappelant les montants du dernier budget voté sur l'exercice 2022 (dernier budget rectificatif ou budget initial en l'absence de budget rectificatif) et une colonne indiquant la prévision d'exécution pour l'exercice 2022.

TABLEAU 2
Situation patrimoniale Budget initial 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	PRODUITS	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Personnel				Subventions de l'Etat			
dont charges de pensions civiles*				Fiscalité affectée			
Fonctionnement autre que les charges de personnel				Autres subventions			
Intervention (le cas échéant)				Revenus d'activité et autres produits			
TOTAL DES CHARGES (1)	0			TOTAL DES PRODUITS (2)	0		
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0			Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0		
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0			TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	0		
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- produits de cession d'éléments d'actifs			
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs			
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0		

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

EMPLOIS	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N	RESSOURCES	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Insuffisance d'autofinancement	0			Capacité d'autofinancement	0		
Investissements				Financement de l'actif par l'Etat			
				Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat			
				Autres ressources			
Remboursement des dettes financières				Augmentation des dettes financières			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0		
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0			Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0		

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

	Montants Budget N-1 (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants prévision d'exécution N-1	Montants Budget initial N
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0		
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0		
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	0		
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	0		
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	0		
Niveau final de la TRESORERIE	0		

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"



**Illustration : quels montants faire apparaître dans les colonnes du tableau n°2 du BI
(organismes non soumis à la comptabilité budgétaire)?**

Hypothèse n°1 : vous présentez un BR de fin d'exercice 2022 et le BI 2023 lors du CA

Votre BR de fin d'exercice constitue votre prévision d'exécution 2022.

Vous devez présenter **deux liasses distinctes**, l'une pour le **BR**, l'autre pour le **BI**, selon les prescriptions du RRBO

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BR 3 2022 et du BI 2023.**

Hypothèse à privilégier

Extrait du tableau n°2 du BR 3 2022 :

**Cf. RRBO
pages 111-112**

CHARGES	Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022 (proposition de BR 3 soumise au vote du CA du 29/11/2022)	Montants Budget initial 2023
Personnel			
dans charges de pensions civiles*			
Fonctionnement autre que les charges de personnel			

Extrait du tableau n°2 du BI 2023 :

**Cf. RRBO
page 110**

CHARGES	Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022 (proposition de BI 3 soumise au vote du CA du 29/11/2022)	Montants Budget initial 2023
Personnel			
dans charges de pensions civiles*			
Fonctionnement autre que les charges de personnel			

Hypothèse n°2 : vous ne présentez pas de BR de fin d'exercice 2022 lors du CA et votre dernier BR voté constitue votre prévision d'atterrissement 2022

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BI 2023.**

Extrait du tableau n°2 du BI :

Il convient dans cette hypothèse d'indiquer les mêmes montants dans les colonnes « budget 2022 » et « prévision d'exécution 2022 »

PRODUITS	Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants Budget initial 2023
Subventions de l'Etat			
Fiscalité affectée			
Autres subventions			
Revenus d'activité et autres produits			

Hypothèse n°3 : vous ne présentez pas de BR de fin d'exercice 2022 lors du CA et votre dernier BR voté ne constitue pas votre prévision d'atterrissement 2022

Exemple : **BR 2 2022 voté le 8 juillet 2022 et CA prévu le 29 novembre 2022 pour le vote du BI 2023.**

Extrait du tableau n°2 du BI :

PRODUITS	Montants Budget 2022 (BR 2 voté au CA du 08/07/2022)	Montants prévision d'exécution 2022	Montants Budget initial 2023
Subventions de l'Etat			
Fiscalité affectée			
Autres subventions			
Revenus d'activité et autres produits			

Il convient dans cette hypothèse d'indiquer des montants différents dans les lignes concernées des colonnes « budget 2022 » et « prévision d'exécution 2022 » (ex : produit attendu sur 2022 et prévue en BR 2 qui ne sera finalement constaté qu'en 2023 : montant différent à faire figurer dans la colonne « prévision d'exécution 2022 » sur la/les lignes concernées)

Pour la présentation d'un budget rectificatif sur l'exercice 2023, outre la colonne présentant les montants relatifs au budget rectificatif soumis au vote de l'organe délibérant, le tableau 2 doit présenter une colonne rappelant les montants du compte financier 2022 ainsi qu'une colonne présentant les écarts entre le budget rectificatif présenté au vote et le budget initial 2023 (ou le précédent budget rectificatif 2023 le cas échéant).

TABLEAU 2
Situation patrimoniale Budget rectificatif n°1 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat prévisionnel

CHARGES	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	PRODUITS	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Personnel				Subventions de l'Etat			
dont charges de pensions civiles*				Fiscalité affectée			
Fonctionnement autre que les charges de personnel				Autres subventions			
Intervention (le cas échéant)				Revenus d'activité et autres produits			
TOTAL DES CHARGES (1)	0			TOTAL DES PRODUITS (2)	0		
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0			Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0		
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0			TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	0		
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions			
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions			
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés			
- produits de cession d'éléments d'actifs			
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs			
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0		

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

EMPLOIS	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial	RESSOURCES	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Insuffisance d'autofinancement	0			Capacité d'autofinancement	0		
Investissements				Financement de l'actif par l'Etat			
				Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat			
				Autres ressources			
Remboursement des dettes financières				Augmentation des dettes financières			
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0			TOTAL DES RESSOURCES (6)	0		
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0			Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0		

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

	Montants Compte financier N-1	Montants Budget rectificatif n°1	Écarts entre le budget rectificatif n°1 et le budget initial
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0		
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0		
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	0		
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	0		
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	0		
Niveau final de la TRESORERIE	0		

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"

Pour la **présentation du compte financier 2022**, outre la colonne présentant les montants relatifs au compte financier soumis au vote de l'organe délibérant, les tableaux 2 et 4 doivent présenter une colonne rappelant les montants du dernier budget 2022 ayant fait l'objet d'un vote du conseil d'administration (dernier budget rectificatif 2022 voté ou budget initial 2022 en l'absence de budget rectificatif voté en 2022).

TABLEAU 2
Situation patrimoniale Compte financier 20XX

POUR VOTE DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Compte de résultat

CHARGES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés	PRODUITS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Personnel			Subventions de l'Etat		
dont charges de pensions civiles*			Fiscalité affectée		
Fonctionnement autre que les charges de personnel			Autres subventions		
Intervention (le cas échéant)			Autres produits		
TOTAL DES CHARGES (1)	0		TOTAL DES PRODUITS (2)	0	
Résultat prévisionnel : bénéfice (3) = (2) - (1)	0		Résultat prévisionnel : perte (4) = (1) - (2)	0	
TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0		TOTAL EQUILIBRE du compte de résultat prévisionnel (1) + (3) = (2) + (4)	0	

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

Calcul de la capacité d'autofinancement

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Résultat prévisionnel de l'exercice (bénéfice (3) ou perte (-4))	0	
+ dotations aux amortissements, dépréciations et provisions		
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		
+ valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés		
- produits de cession d'éléments d'actifs		
- quote-part reprise au résultat des financements rattachés à des actifs		
= capacité d'autofinancement (CAF) ou insuffisance d'autofinancement (IAF)	0	

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

EMPLOIS	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés	RESSOURCES	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Insuffisance d'autofinancement	0		Capacité d'autofinancement	0	
Investissements			Financement de l'actif par l'Etat		
			Financement de l'actif par des tiers autres que l'Etat		
			Autres ressources		
Remboursement des dettes financières			Augmentation des dettes financières		
TOTAL DES EMPLOIS (5)	0		TOTAL DES RESSOURCES (6)	0	
Augmentation du fonds de roulement (7) = (6)-(5)	0		Diminution du fonds de roulement (8) = (5)-(6)	0	

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

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

	Montants dernier budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Montants exécutés
Variation du FONDS DE ROULEMENT : AUGMENTATION (7) ou DIMINUTION (8)	0	
Variation du BESOIN en FONDS DE ROULEMENT (FONDS DE ROULEMENT - TRESORERIE)	0	
Variation de la TRESORERIE : ABONDEMENT (I) ou PRELEVEMENT (II)*	0	
Niveau final du FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final du BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	0	
Niveau final de la TRESORERIE	0	

* Montant issu du tableau "Equilibre financier"

TABLEAU 4
Opérations pour compte de tiers Compte financier 20XX

POUR INFORMATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Opérations ou regroupement d'opérations de même nature	Comptes	Libellé	Débit (c1) dernier Budget rectificatif (N°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Débit (c1) exécuté	Crédit (c2) dernier Budget rectificatif (n°X) ou budget initial voté (préciser ici la date du CA ayant voté le dernier BR ou le BI si pas de BR voté)	Crédit (c2) exécuté
Opération 1	C 4... C 4...					
Opération 2	C 4... C 4...					
Opération ...	C 4... C 4...					
TOTAL						

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

6. Modèles de délibération (budget initial, budget rectificatif, compte financier) et de visa du compte financier par l'ordonnateur

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Budget initial 202X
(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

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

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes,

Article 1 :

Le conseil d'administration vote les autorisations budgétaires suivantes :

- X ETPT, [le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État :] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- X € d'autorisations d'engagement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de crédits de paiement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de prévisions de recettes
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration vote les prévisions comptables suivantes :

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

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

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Budget rectificatif n°X 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

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

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes,

Article 1 :

Le conseil d'administration vote les autorisations budgétaires suivantes :

- X ETPT, [*le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État :*] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- X € d'autorisations d'engagement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de crédits de paiement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de prévisions de recettes
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

Le conseil d'administration vote les prévisions comptables suivantes :

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

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

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Compte financier 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

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

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes,

Article 1 :

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

- X ETPT, [le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État :] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- X € d'autorisations d'engagement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de crédits de paiement dont :
 - X € personnel
 - X € fonctionnement
 - X € intervention
 - X € investissement
- X € de recettes
- X € de solde budgétaire

Article 2 :

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

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

Article 3 :

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

Les tableaux des emplois, des autorisations budgétaires, de l'équilibre financier, le compte de résultat, le bilan et l'annexe sont joints à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Visa du compte financier de l'exercice 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité budgétaire)

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable public, notamment les articles 24, 32 et 212

Le compte financier, établi par l'agent comptable, soumis au visa de l'ordonnateur, comprend :

- les états retraçant les autorisations budgétaires prévues au 1^o de l'article 175 du décret du 7 novembre 2012 susvisé et leur exécution (*pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire*) ;
- le tableau présentant l'équilibre financier prévu au 2^o de l'article 175 du décret du 7 novembre 2012 susvisé, tel qu'exécuté (*pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire*) ;
- les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret du 7 novembre 2012 susvisé : bilan, compte de résultat et annexe ;
- la balance des valeurs inactives (*le cas échéant*).

Je certifie que ce compte financier retrace les comptabilités dont j'ai la charge et les ordres transmis à l'agent comptable en application des articles 24 et 32 du décret du 7 novembre 2012 susvisé.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX

Le (*qualité de l'ordonnateur*),

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Budget initial 202X
(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité publique – hors comptabilité budgétaire)

Vu les articles 175 3^e, 176 et 177 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique,

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes,

Article 1 :

Le conseil d'administration vote les prévisions budgétaires suivantes :

- Niveau d'emploi prévisionnel :
 - X ETPT, [*le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État* :] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- Compte de résultat prévisionnel :
 - X € de charges de personnel
 - X € de charges de fonctionnement
 - X € de charges d'intervention
 - X € de produits
 - X € de résultat patrimonial
- État prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale :
 - X € de capacité d'autofinancement
 - X € d'emplois
 - X € de ressources
 - X € de variation de fonds de roulement

Article 2 :

Les tableaux de présentation des emplois et de la situation patrimoniale sont annexés à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Budget rectificatif n°X 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité publique – hors comptabilité budgétaire)

Vu les articles 175 3°, 176 et 177 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique,

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes,

Article 1 :

Le conseil d'administration vote les prévisions budgétaires suivantes :

- Niveau d'emploi prévisionnel :
 - X ETPT, [le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État :] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- Compte de résultat prévisionnel :
 - X € de charges de personnel
 - X € de charges de fonctionnement
 - X € de charges d'intervention
 - X € de produits
 - X € de résultat patrimonial
- État prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale :
 - X € de capacité d'autofinancement
 - X € d'emplois
 - X € de ressources
 - X € de variation de fonds de roulement

Article 2 :

Les tableaux de présentation des emplois et de la situation patrimoniale sont annexés à la présente délibération. Ces tableaux précisent les montants du budget initial, du présent budget rectificatif ainsi que les écarts.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Délibération n° X du XX/XX/XXXX

Compte financier 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité publique – hors comptabilité budgétaire)

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

Vu l'arrêté du 7 aout 2015 modifié relatif aux règles budgétaires des organismes.

Article 1 :

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

- X ETPT, [le cas échéant si l'organisme a la qualification d'opérateur de l'État :] dont X ETPT sous plafond d'emplois législatif et X ETPT hors plafond d'emplois législatif
- X € de résultat patrimonial
- X € de capacité d'autofinancement
- X € de variation de fonds de roulement

Article 2 :

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

Les tableaux de présentation des emplois et de la situation patrimoniale sont joints à la présente délibération.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX.

Le président du conseil d'administration

Nom de l'organisme

Visa du compte financier de l'exercice 202X

(exemple d'un organisme soumis à la comptabilité publique – hors comptabilité budgétaire)

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable public, notamment les articles 24, 32 et 212

Le compte financier, établi par l'agent comptable, soumis au visa de l'ordonnateur, comprend :

- les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret du 7 novembre 2012 susvisé : bilan, compte de résultat et annexe ;
- la balance des valeurs inactives (*le cas échéant*).

Je certifie que ce compte financier retrace les comptabilités dont j'ai la charge et les ordres transmis à l'agent comptable en application des articles 24 et 32 du décret du 7 novembre 2012 susvisé.

Fait à XXX, le XX/XX/XXXX

Le (*qualité de l'ordonnateur*),

7. Fiche pratique programmation budgétaire

Le **renforcement du pilotage budgétaire** est l'un des objectifs de la mise en œuvre de la GBCP, dans un contexte de plus grande responsabilisation des gestionnaires publics. La GBCP permet un pilotage renforcé des organismes, par le biais d'une **programmation budgétaire de qualité et soutenable, établie en comptabilité budgétaire**.

L'annexe n°10 présente les **instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire**, sur lesquels la programmation budgétaire de ces organismes doit s'appuyer.

Définition et périmètre

La programmation est un processus qui a pour objectif de **planifier les dépenses nécessaires pour mener les activités d'un organisme** (AE pour souscrire les contrats et marchés, CP pour en assurer le paiement) et **prévoir en regard les recettes budgétaires nécessaires**.

L'évaluation des moyens nécessaires à l'activité de l'organisme s'effectue à partir d'une évaluation de ses dépenses selon des modalités comparables à celles retenue pour le budget de l'État, selon la méthode de la justification au premier euro. Le **budget doit ainsi être réalisé sur une base sincère** : la programmation ne peut être fondée sur la seule reprise automatique des prévisions de dépenses et de recettes de l'exercice précédent.

La programmation budgétaire est notamment articulée avec les données restituées à la direction des achats de l'État (DAE, cf. annexe n°15) et à la direction de l'immobilier de l'État (DIE, cf. annexe n°16 : schémas pluriannuels de stratégie immobilière).

Dans le cadre de l'élaboration de son budget, le service du budget a ainsi vocation à travailler en **étroite collaboration avec les services en charge des achats publics et de l'immobilier au sein de l'organisme**, afin de **recenser les marchés et accords-cadres** en vigueur sur l'exercice considéré et les futurs marchés et accords-cadres dont la notification est prévue sur l'exercice considéré.

Ce recensement vise à s'assurer de la **prise en compte la plus exhaustive possible** des AE, CP et prévisions de recettes liés aux marchés et accords-cadres et dont un effet budgétaire est prévu sur l'exercice considéré.

En fonction des données recueillies, le service du budget peut également disposer de données de programmation ayant un effet sur un ou plusieurs exercices budgétaires futurs (exemples : affermissement d'une tranche en N+1 par exemple, ou échéancier de CP sur plusieurs exercices).

Ce recensement peut s'effectuer notamment **sur la base de tableaux de suivis internes** (marchés conclus/à renouveler par exemple), **des éléments disponibles dans les systèmes d'information**.

Au-delà de ces liens privilégiés avec les services en charge des achats et de l'immobilier au sein de l'organisme, le service en charge de l'élaboration et du suivi du budget a vocation à échanger de manière régulière avec les différents services attributaires de crédits. Des **dialogues de gestion organisés en amont de la préparation du budget avec chaque service permettent** ainsi d'échanger sur les moyens alloués sur l'exercice précédent et sur l'exercice en cours, sur les taux d'exécution de l'exercice précédent et les taux d'exécution à date sur l'exercice en cours, sur les moyens demandés pour l'exercice à venir.

Axes de programmation

Pour qu'une programmation soit pertinente, il est nécessaire de décliner les prévisions suivant des **critères budgétaires opérationnels, au moyen des axes de programmation** prévus par la réglementation :

	Dépenses	Recettes
Nomenclature par nature (obligatoire)	Enveloppes réglementaires limitatives : fonctionnement, personnel, investissement et intervention	Recettes globalisées par principe, et recettes fléchées par exception. Au sein de ces deux catégories, des subdivisions permettent de programmer la prévision des recettes en fonction de leur provenance.
Nomenclature par destination (obligatoire)/origine (facultatif)	Référentiel "destinations" : finalité stratégique ou opérationnelle de la dépense.	Référentiel "origines" : provenance des recettes. Utile en particulier lorsqu'un organisme dispose d'une variété relativement importante de recettes propres issues de ses activités et structurantes de son modèle économique.
Nomenclature par opération (le cas échéant)	Référentiel "opérations" : identification des dépenses et des recettes relatives à des projets qui constituent des ensembles cohérents exécutés sur une période pluriannuelle avec une date de début et de fin déterminée et qui nécessitent un suivi distinct. Il peut s'agir d'opérations sur recettes fléchées et/ou d'opérations pluriannuelles.	
Nomenclature par organisation (le cas échéant)	Référentiel organisationnel : présentation du budget en fonction des entités budgétaires de l'organisme impliquées dans la gestion et le pilotage budgétaire	

Les nomenclatures concourent à la programmation mais aussi à d'autres processus tels l'allocation et la mise à disposition des ressources, l'exécution des dépenses et des recettes, ou encore les travaux de fin de gestion. Leur bonne utilisation, ainsi que leur correcte transcription et mise à jour dans le système d'information financière **concourent aux activités de maîtrise des risques** et permettent de **s'assurer de la qualité et de la pertinence de l'information financière disponible**.

Pour aller plus loin sur les destinations et sur les opérations sur recettes fléchées :

Les destinations budgétaires : la construction du référentiel

Sources : Webconférences 20180410_FondamentauxGBCP_Partie1 et 20170207_Destinations



OCB	OHCB	Ordonnateur	Comptable	Budget	Dépenses	Recettes	Comptabilité	Fin de gestion
Principes	Points de vigilance							
<ul style="list-style-type: none"> Présenter les moyens alloués à la réalisation des missions de l'organisme Structurer le dialogue de gestion Simplifier la lecture du budget Faciliter le pilotage et le suivi de l'exécution budgétaire 	<ul style="list-style-type: none"> La nomenclature structurée par une arborescence selon les niveaux de pilotage La nomenclature doit être stable dans le temps Les destinations ne doivent pas être redondantes avec les autres référentiels Le référentiel des destinations doit être décidé en accord avec les autorités de tutelle et en lien avec les autorités chargées du contrôle 							
① Définir les principaux axes de destination	② Décliner les axes selon les activités opérationnelles	③ Rédiger un guide précisant les règles d'imputation						
<p>✓ 1) Traduire les différentes missions menées par l'organisme en destination de premier niveau</p> <p>✓ 2) Définir une destination support permettant d'identifier les activités ne pouvant être directement rattachées aux missions générales</p> <p>✗ Définir trop ou trop peu de destinations</p> <p>Interlocuteur : Tutelle</p> <p>Ressources : Statuts de l'organisme, Contrat d'objectifs pluriannuels, Nomenclature du budget de l'Etat</p> <p>A concevoir pour la présentation du Budget : Tutelle, CA, DG</p>	<p>✓ Traduire l'activité de l'organisme</p> <p>✗ Affiner excessivement la nomenclature en définissant de nombreux niveaux de destination</p> <p>Interlocuteur : Service métier</p> <p>Ressources : Cartographie des activités de l'organisme</p> <p>A concevoir pour le pilotage interne : DAF</p>	<p>✓ Permettre la permanence des méthodes d'imputation</p> <p>✓ Tenir compte des référentiels existants :</p> <ul style="list-style-type: none"> Enveloppes par nature Opérations Organisation budgétaire Natures comptables Comptabilité analytique <p>Interlocuteur : Service métier</p> <p>Ressources : Cartographie des dépenses</p> <p>A concevoir pour la mise en œuvre : Service métier</p>						

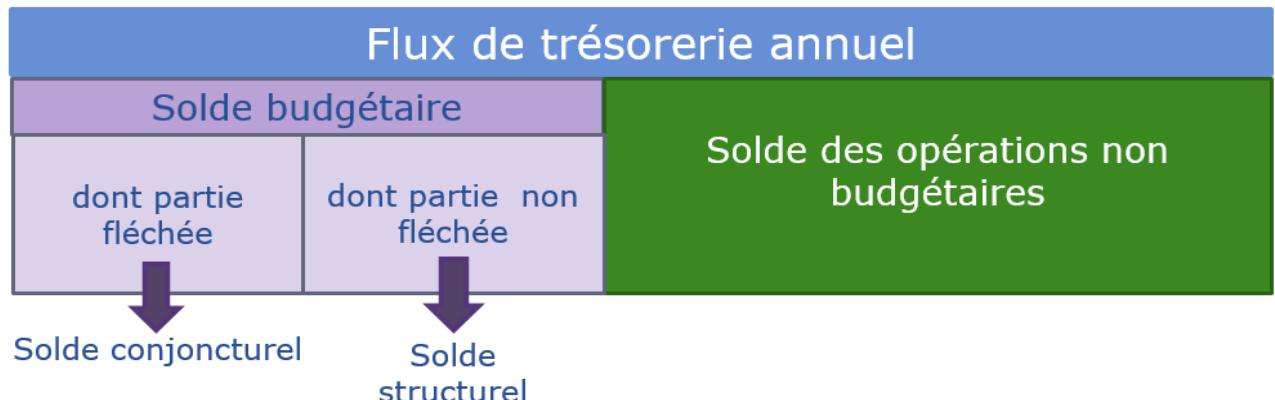
Source : Mission Accompagnement GBCP – Zoom de la semaine (23 mars 2019) publié sur le site Budget + (<https://budgetplus.finances.gouv.fr/>)

Focus sur les opérations sur recettes fléchées :

La possibilité de flécher certaines dépenses et recettes permet :

- De disposer d'une **vision pluriannuelle** ;
- D'isoler au sein du solde budgétaire la **part relative à ces opérations non récurrentes**.

Cet outil permet ainsi de mieux **décomposer la formation du flux de trésorerie annuel**, de déterminer les équilibres budgétaires de ces opérations (tous horizon confondus) et de les piloter.



Source : Mission Accompagnement GBCP – Web-conférence « Articulation entre les comptabilités budgétaire et générale – Concepts » (8 mars 2022) disponible sur le site Budget + (<https://budgetplus.finances.gouv.fr/>)

Quelques rappels sur les opérations sur recettes fléchées :

- ▶ Les recettes fléchées constituent une **exception au principe de globalisation** des recettes.
- ▶ Les recettes fléchées résultent d'un accord avec **un tiers financeur** et sont destinées à des **dépenses explicitement identifiées par ce tiers dans le cadre d'un contrat/convention, potentiellement réalisées sur un exercice différent de celui de leur encaissement**.
- ▶ Elles **se distinguent des opérations pour compte de tiers**, pour lesquelles les organismes n'ont pas de marge de manœuvre quant à l'utilisation des crédits (absence d'impact sur le solde budgétaire de l'organisme).
- ▶ Les opérations sur recettes fléchées doivent être **définies par l'organisme en accord avec la (les) tutelle (s)**.
- ▶ Elles doivent faire l'objet d'un **suivi spécifique dès leur commencement et jusqu'à leur achèvement**.
- ▶ **L'axe « opération »** peut ainsi être utilisé pour identifier les opérations liées à des recettes fléchées et tracer toutes les écritures de comptabilité budgétaire relatives à celles-ci.
- ▶ **Le tableau des opérations sur recettes fléchées** (tableau 8 de la liasse budgétaire) **permet de retracer** :
 - **l'exécution passée** des opérations sur recettes fléchées,
 - **l'exécution à prévoir** des opérations sur recettes fléchées ;
- ▶ **met en regard les dépenses et les recettes liées aux opérations sur recettes fléchées** ;
- ▶ fait apparaître **le solde budgétaire** de l'exercice résultant des opérations sur recettes fléchées, reporté dans le tableau d'équilibre financier ;
- ▶ met en lumière les éventuels **décalages temporels** entre encaissement des recettes et paiement des dépenses liées aux opérations sur recettes fléchées. Le déséquilibre budgétaire doit être pris en compte dans les **prévisions de trésorerie de l'organisme** (solde budgétaire de ces opérations positif :)

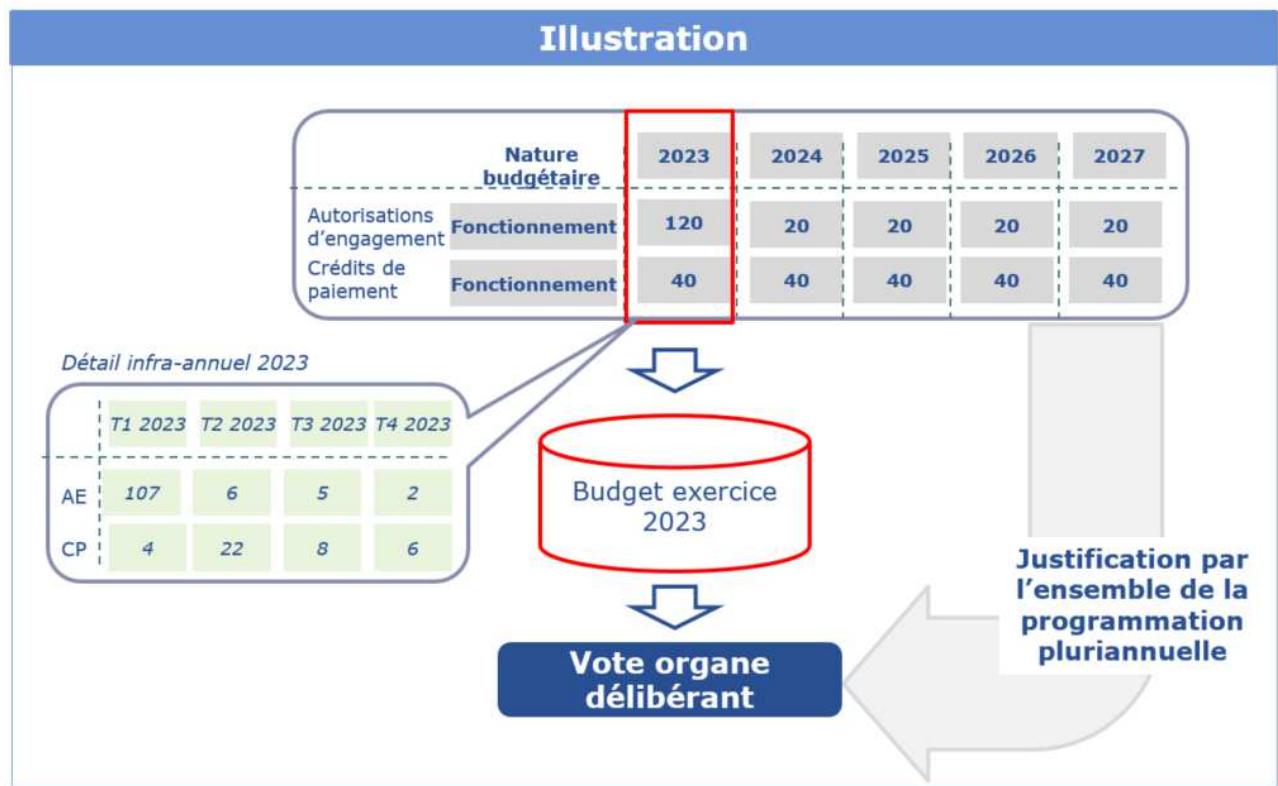
impact de ces opérations sur la trésorerie globalement positif ; solde budgétaire négatif : mobilisation d'une partie de la trésorerie pour financer des opérations).

- ▶ **Les montants figurant dans l'état relatif aux opérations sur recettes fléchées sont repris dans le tableau des autorisations budgétaires**, pour l'exercice objet du vote du budget.
- ▶ **Le principe de l'unité de caisse demeure intangible** et le fléchage des recettes ne remet pas en cause la fongibilité de la trésorerie, qui reste toujours applicable.
- ▶ La programmation des opérations sur recettes fléchées doit permettre de **mieux apprécier la soutenabilité du budget de l'organisme**.

Mailles de programmation

L'exercice de programmation et de reprogrammation nécessite d'intégrer l'ensemble des paramètres pouvant affecter la période envisagée, qu'elle soit infra-annuelle, annuelle ou pluriannuelle. L'exécution du budget doit être adaptée, via la reprogrammation, aux évolutions qui affectent la programmation prévue.

Maille annuelle	Soumission au vote de l'organe délibérant d'un budget annuel (tranche de programmation relative à l'exercice considéré).
	Importantes marges de pilotage permises par l'appréciation de la limitativité des crédits au niveau des enveloppes par nature de dépenses (éviter les comportements bloquant à l'intérieur des enveloppes).
	Hypothèses de programmation pouvant être justifiées auprès de l'organe délibérant par des données de programmation pluriannuelles et infra-annuelles.
Maille infra-annuelle	Pilotage au plus près des évènements de gestion , suivant une maille de temps infra-annuelle (mois, trimestre, semestre). Objectif : anticipation des écarts entre prévision et exécution .
	Concernant les AE : pilotage des dépenses des services tout au long de l'exercice afin de maîtriser le risque de manque ou d'excès d'AE en fin d'exercice.
Maille pluriannuelle	Concernant les CP : actualisation régulière de la programmation pour tenir compte des évolutions des échéanciers de CP (découlant des engagements des années antérieures et de l'année en cours) et éviter le risque de rupture des paiements ou d'excès de trésorerie (gestion de la trésorerie).
	Horizon de pilotage stratégique de l'organisme dans le cas d'opérations complexes (engagements successifs répartis dans le temps).
	Permet de disposer d'une prévision budgétaire sur plusieurs exercices consécutifs (AE, CP et recettes) depuis le lancement jusqu'au dénouement complet des opérations, ainsi que de ses effets sur le solde budgétaire, la trésorerie fléchée et les restes à payer.



L'actualisation de la programmation

Pour être en situation de pilotage budgétaire, il convient d'actualiser régulièrement la programmation :

- **actualisation simultanée** de la part de l'ensemble des responsables budgétaires ;
- **coordination à planifier** entre les différents acteurs concernés ;
- en fonction de l'activité de l'organisme et du contexte, cette actualisation doit être **conduite à intervalles réguliers**.

La tenue de ces rendez-vous de gestion infra-annuels participe d'un **bon pilotage de l'exécution budgétaire** (prise en compte le plus tôt possible des évolutions stratégiques ou opérationnelles et des écarts entre prévision et exécution, pouvant entraîner la mise à jour des sous-jacents (échéanciers de CP, suivi des EJ....).

En fonction de la taille de l'organisme et de ses activités, des **points peuvent être prévus à intervalles réguliers au cours de l'exercice avec les services en charge des achats et de l'immobilier sur des thèmes identifiés à enjeux**, de manière à disposer des informations les plus actualisées (lancement de nouvelles procédures d'achat non prévues lors de l'élaboration du budget initial, passation d'avenants sur des marchés en cours d'exécution, décalage dans le lancement de procédures d'achat dont les effets budgétaires avaient bien été prévus au sein du budget initial).

Par exemple, un organisme bénéficiant d'un nombre important de contrats de recherche peut souhaiter mettre en place un suivi mensuel ou trimestriel de ses achats scientifiques, en présence de tous les services concernés (budget, achats, conventions le cas échéant). Un dispositif similaire peut également être mis en place au sein d'un organisme ayant à gérer un certain nombre de projets immobiliers cofinancés, pour la programmation et le suivi des procédures liées à la mise en œuvre des opérations (marchés de maîtrise d'œuvre, marchés de travaux, ...).

Le cas échéant, l'actualisation de la programmation **peut donner lieu à préparation et soumission au vote d'un budget rectificatif** qui tiendra compte des derniers éléments connus (révision des autorisations budgétaires, principe de sincérité).

Illustration : exemple de calendrier de rendez-vous de gestion sur un exercice :



Facteurs clés de succès :

Avant de procéder à l'actualisation de la programmation tout au long de l'exercice, il est important **d'impliquer les métiers et d'échanger avec eux dans le cadre du dialogue de gestion** afin de présenter une programmation qui reflète au mieux l'activité et les prévisions de réalisation de celle-ci.

Exemple d'une opération immobilière (l'exercice de programmation et de reprogrammation ne se limitant pas aux seuls marchés relatifs à l'investissement, mais ayant vocation à concerner toutes les natures de dépense) :

Pour une opération immobilière de 1.000.000 d'euros sur trois ans et composée de trois phases :

Année N : acquisition de terrain pour 200.000 € ;

Année N+1 : notification du marché de travaux (tranche ferme) pour 500.000 € pour lequel on prévoit de décaisser 200 000 euros en N+1, 100 000 euros en N+2 et 200 000 euros en N+3 avec prévision de décaissement dans l'année ;

Année N+2 : travaux complémentaires d'aménagement (tranche conditionnelle) pour 300.000 €.

La programmation initiale s'établit ainsi :

Enveloppe opération	Total	BI N	Prévisions N+1	Prévisions N+2	Prévisions N+3	Prévisions N+4
AE	1 000 000 €	200 000 €	500 000 €	300 000 €		
CP	1 000 000 €	200 000 €	200 000 €	400 000 €	200 000 €	

En N+1, la procédure de marché public n'a pas pu être lancée dans les délais. La programmation prend acte du décalage de l'opération à l'occasion d'un budget rectificatif. Les crédits initialement prévus en N+1 sont reprogrammés sur N+2. La fin de l'opération est décalée d'un an :

Enveloppe opération	Total	N (consommé)	BI N+1	BR N+1	Prévisions N+2	Prévisions N+3	Prévisions N+4
AE	1 000 000 €	200 000 €	500 000 €	0 €	500 000 €	300 000 €	
CP	1 000 000 €	200 000 €	200 000 €	0 €	200 000 €	400 000 €	200 000 €

En N+2, l'échéancier de paiement est revu à l'occasion du budget initial : 100.000 € de CP sont décalés de N+3 à N+2 :

Enveloppe opération	Total	N (consommé)	N+1 (consommé)	BI N+2	Prévisions N+3	Prévisions N+4	Prévisions N+5
AE	1 000 000 €	200 000 €	0 €	500 000 €	300 000 €		
CP	1 000 000 €	200 000 €	0 €	300 000 €	300 000 €	200 000 €	

En N+4, il est décidé d'affermir une tranche conditionnelle de travaux de 200.000 € : 200.000 € d'AE sont programmés en N+4 et les CP répartis sur N+4 et N+5 :

Enveloppe opération	Total	N (consommé)	N+1 (consommé)	N+2 (consommé)	N+3 (consommé)	BI N+4	Prévisions N+5
AE	1 200 000 €	200 000 €	0 €	500 000 €	300 000 €	200 000 €	
CP	1 200 000 €	200 000 €	0 €	300 000 €	300 000 €	250 000 €	150 000 €

La présentation de l'exécution annuelle à l'occasion du compte financier

Le compte financier est notamment l'occasion de présenter et **d'analyser l'exécution budgétaire de l'exercice écoulé** :

- au regard de la **prévision budgétaire** votée en budgets initial et rectificatif(s) ;
- à l'aide des **taux d'exécution en dépenses et en recettes**, qui doivent être commentés dans le rapport de gestion de l'ordonnateur et permettent de mesurer la qualité de la prévision budgétaire ;
- en tenant compte des **événements imprévus** pouvant justifier une partie des écarts.

Les taux d'exécution de l'exercice considéré sont à **analyser au regard des taux d'exécution des exercices précédents**.

Pour ce suivi, il est recommandé de prendre appui sur des **indicateurs et ratios d'analyse** facilitant la lecture des enjeux, permettant de suivre l'évolution de la situation de l'organisme dans le temps et de s'assurer de l'atteinte des objectifs qui lui ont été fixés. En termes de pilotage, ces indicateurs ont vocation à permettre **d'identifier les marges de manœuvre de l'organisme, son degré de dépendance à l'égard des financements publics, le degré de rigidité de la dépense**, ainsi que les **risques** susceptibles d'avoir des effets sur la gouvernance de l'organisme.

Des propositions d'indicateurs et de tableau de bord figurent en annexe n°8 de la présente circulaire.

8. Exemples d'indicateurs d'analyse du budget et de tableau de bord

1/ Indicateurs conseillés pour compléter l'analyse d'un budget et de son exécution (tous organismes)

Nom	Poids relatif des dépenses de personnel
Calcul	$\frac{\text{montant des dépenses de personnel} + (\text{le cas échéant}) \text{ valorisation du personnel titulaire sur le titre 2 du BG de l'État}}{\text{montant des dépenses totales hors investissement} + (\text{le cas échéant}) \text{ valorisation du personnel titulaire sur le titre 2 du BG de l'État}} \times 100$
Signification	<p>Permet d'indiquer le degré de « rigidité » du budget lié à la part des dépenses destinées à la rémunération des personnels. Pour les organismes ne finançant pas sur leur budget la rémunération de l'intégralité de leurs personnels, il conviendra de valoriser les agents payés par l'État afin notamment de pouvoir établir des comparaisons entre organismes.</p> <p>L'exclusion des dépenses d'investissement permet d'éviter les éventuelles évolutions erratiques liées la réalisation d'opérations ponctuelles de montants significatifs.</p> <p>Ce ratio pourra le cas échéant être rapproché d'un seuil d'alerte par famille homogène d'organismes.</p>
Source	<p><u>Organismes comptabilité budgétaire</u> : tableaux des autorisations d'emplois pour le nombre d'emplois rémunérés sur titre 2 du BG de l'État à valoriser (tableau n°1) et des autorisations budgétaires pour les dépenses (tableau n°2)</p> <p><u>Organismes hors comptabilité budgétaire</u> : tableaux de présentation des emplois pour le nombre d'emplois rémunérés sur titre 2 du BG de l'État à valoriser (tableau n°1) et de la situation patrimoniale pour les dépenses (tableau n°2)</p>
Nom	Coût par ETPT
Calcul	$\frac{\text{montant des dépenses de personnel} + (\text{le cas échéant}) \text{ valorisation du personnel titulaire sur le titre 2 du BG de l'État}}{\text{nombre total d'ETPT} + (\text{le cas échéant}) \text{ nombre d'ETPT titulaires rémunérés sur le titre 2 du BG de l'État}} \times 100$
Signification	<p>Permet de mesurer le coût moyen chargé d'un ETPT, facilitant ainsi la comparaison dans le temps en identifiant la part de la variation des dépenses de personnel d'un exercice à l'autre non liée à la variation des effectifs. Permet également la comparaison avec d'autres entités similaires.</p>
Source	<p><u>Organismes comptabilité budgétaire</u> : tableaux des emplois et des autorisations budgétaires (tableaux n°1 et n°2)</p> <p><u>Organismes hors comptabilité budgétaire</u> : tableaux des emplois et de la situation patrimoniale (tableaux n°1 et n°2)</p>

	Poids relatif des recettes propres	
Calcul	montant des recettes propres <hr/> montant total de l'ensemble des recettes + (le cas échéant) valorisation du personnel sur titre 2 du BG de l'État	X 100
Signification	Permet de mesurer le degré de dépendance de l'organisme vis-à-vis des financements publics et, le cas échéant, de fixer un pourcentage cible pour le développement des recettes propres, notamment dans le cadre des contrats d'objectifs et de performance (COP). Pour les organismes ne finançant pas sur leur budget la rémunération de l'intégralité de leurs personnels, il conviendra de valoriser les agents payés par l'État, afin notamment de pouvoir établir des comparaisons entre organismes.	
Variante	Pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire : isoler du ratio les recettes issues des opérations sur recettes fléchées permet de déterminer un ratio « structurel ». Cela permet notamment d'affiner la fixation d'une cible de recettes propres dans les COP.	
Source	<p><u>Organismes comptabilité budgétaire</u> : tableaux des emplois et d'autorisations budgétaires (tableau n°1 : personnel sur titre 2 du BG de l'État à valoriser et tableau n°2 : recettes propres globalisées + fléchées)</p> <p><i>Formule de calcul : recettes propres (globalisées et fléchées) / total des recettes</i></p> <p><u>Organismes hors comptabilité budgétaire</u> : tableaux des emplois et de la situation patrimoniale (tableau n°1 : personnel sur titre 2 du BG de l'État à valoriser et tableau n°2 : revenus d'activité et autres produits hors produits calculés du compte de résultat + autres ressources du tableau de financement agrégé)</p> <p><i>Formule de calcul : Taux RP = revenus d'activité et autres produits – produits calculés (précisés dans l'encart CAF) + autres ressources / (total produits – produits calculés + total ressources – CAF)</i></p>	
2/ Indicateurs conseillés pour compléter l'analyse d'un budget et de son exécution (organismes soumis à la comptabilité budgétaire)		
Nom	Poids des crédits de paiement issus d'engagement pris antérieurement	
Calcul	montant des CP relatifs à des AE consommées sur exercice(s) antérieur(s) <hr/> montant total des CP de l'année	X 100
Signification	Permet de préciser les hypothèses de budgétisation retenues pour déterminer le volume de crédits de paiement de l'année. Permet également de mesurer le poids dans le budget des décaissements « inéluctables » car liés à des engagements déjà pris, qu'il conviendra d'honorer quoi qu'il arrive, des décaissements sur lesquels des marges de manœuvres existent davantage.	
Source	Tableau d'autorisations budgétaires (tableau n°2 : montant total des dépenses en CP et tableau des opérations pluriannuelles (tableau n°9 : CP issus d'AE consommées sur exercices antérieurs)	

Nom	Poids relatif des restes-à-payer	
Calcul	restes-à-payer (tous exercices confondus)	X 100
Signification	montant total des CP de l'année (hors dépenses de personnel)	
Variante	Permet de mesurer le degré de rigidité de la dépense (hors dépenses de personnel qui par définition ne génèrent aucun restes-à-payer) et l'inertie générée par les engagements pris au cours de l'exercice en cours et des exercices précédents. Ce résultat sera utilement analysé au regard des échéanciers de paiement des restes-à-payer. Il pourra en outre être décomposé entre ce qui relève du fonctionnement, de l'investissement et, le cas échéant, de l'intervention.	
Source	Ne retenir que les restes à payer issus des opérations pluriannuelles (fléchées ou non). Cela permet de concentrer l'analyse sur les décaissements à venir liés à des activités non récurrentes.	
	Peut être exprimé en nombre d'années de budget dès lors que le pourcentage est supérieur à 100%.	

Nom	Poids des charges à payer au sein des restes-à-payer	
Calcul	charges à payer	X 100
Signification	montant total des restes-à-payer	
Source	Permet de mesurer le poids des restes-à-payer les plus imminents. Si le pourcentage est élevé, il doit attirer l'attention sur la capacité ou non de l'organisme à faire face à cette sortie de trésorerie à venir.	
	Charges à payer (balance de la comptabilité générale) / restes-à-payer (tableau n°10 « synthèse budgétaire et comptable »).	

3/ Tableau de bord

Ces indicateurs d'analyse du budget peuvent, le cas échéant et en fonction des besoins, alimenter un tableau de bord à l'usage des différents acteurs du pilotage budgétaire de l'organisme (direction financière, autorité chargée du contrôle, tutelles ...) permettant notamment les comparaisons dans le temps voire entre organismes lorsque cela apparaît pertinent.

A titre d'illustration pour les organismes soumis à la comptabilité budgétaire :

Tableau de bord Etablissement X

Date de vote du budget initial :

Date de vote du dernier budget rectificatif :

Date du vote du dernier compte financier :

1 - Autorisations budgétaires et équilibre financier

1.1 - Emplois

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Autorisation d'emplois	ETPT						
dont emplois sous plafond législatif	ETPT						
dont emplois hors plafond legs ilatif	ETPT						
Schéma d'emplois *	ETP						

1.2 - Crédits

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Total des AE	k€						
Total des CP	k€						
Total des recettes	k€						
Solde budgétaire	k€						

1.3 - Trésorerie

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Niveau de trésorerie	k€						
dont trésorerie fléchée	k€						
dont trésorerie non fléchée	k€						

2 - Indicateurs

2.1 - Indicateurs d'analyse budgétaire

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Dépenses de personnel (CP)	k€						
Poids des dépenses de personnel / Dépenses totales hors investissements	%						
Coût moyen par ETPT	k€						
Niveau des RAP	k€						
Poids des CP issus des AE consommées sur exercices antérieurs	%						
Poids relatif des RAP (RAP/Total CP hors personnel)	%						
Poids des CAP au sein des RAP (CAP/Total RAP)	%						
Recettes propres	k€						
Poids des recettes propres / recettes totales	%						
Nombre de jours de fonctionnement /Trésorerie	joursfonct.						

2.2 - Ratio d'analyse financière

	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Résultat	k€						
Capacité d'autofinancement	k€						
Niveau du fonds de roulement	k€						

* Les données relatives au schéma d'emplois (ETP) sont disponibles dans le tableau n°1 (Suivi des emplois) du DPGECP (Document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel)



A titre d'illustration pour les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire :

Tableau de bord Etablissement X

Date de vote du budget initial :

Date de vote du dernier budget rectificatif :

Date du vote du dernier compte financier :

1 - Autorisations budgétaires et équilibre financier

1.1 - Emplois

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Emplois	ETPT						
dont emplois sous plafond législatif	ETPT						
dont emplois hors plafond législatif	ETPT						
Schéma d'emplois *	ETP						

1.2 - Crédits

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Total des charges	K€						
Total des produits	K€						
Total des emplois	K€						
Total des ressources	K€						

1.3 - Trésorerie

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Niveau de trésorerie	k€						

2 - Indicateurs

2.1 - Indicateurs d'analyse budgétaire

Données	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Charges de personnel	k€						
Poids des charges de personnel / charges totales	%						
Coût moyen par ETPT	K€						
Recettes propres	K€						
Poids des recettes propres / recettes totales	%						
Nombre de jours de fonctionnement / Trésorerie	jours fonct.						

2.2 - Ratio d'analyse financière

	Unité	BI 2020	CF2020	BI 2021	CF 2021	BI 2022	BR 2022
Résultat	K€						
Capacité d'autofinancement	K€						
Niveau du fonds de roulement	K€						

* Les données relatives au schéma d'emplois (ETP) sont disponibles dans le tableau n°1 (Suivi des emplois) du DPGECP (Document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel)

9. Illustration des limites d'une analyse fondée sur les seuls instruments d'analyse financière traditionnelle

A) Analyse financière traditionnelle

La capacité d'autofinancement, le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et les soldes intermédiaires de gestion, s'ils s'appuient sur des opérations issues de la comptabilité générale, ne constituent pas pour autant des notions comptables car ces agrégats sont obtenus via le regroupement d'opérations comptables, qu'il convient d'analyser en fonction du contexte de chaque entité. À ce titre, ces ratios ne revêtent aucune valeur normative et, pour rappel, ont été créés avant tout pour répondre aux besoins des entreprises privées dont l'objectif est la réalisation d'une marge commerciale et l'accumulation du capital.

Cycle de financement :

La notion de cycle de financement (fonctionnement/investissement), notion centrale pour l'analyse financière d'une entreprise privée, devient accessoire pour les organismes publics majoritairement financés sur fonds publics, qui n'ont, *a priori*, pas vocation à théauriser pour financer l'ensemble de leurs investissements (ceux-ci étant le cas échéant financés via une dotation en fonds propres de l'État le moment venu). C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le tableau des autorisations budgétaires ne distingue pas en recette si les fonds perçus relèvent du cycle de fonctionnement ou du cycle d'investissement.

Capacité d'autofinancement :

La capacité d'autofinancement – un des instruments phares de l'analyse financière traditionnelle – a pour objectif de mesurer le flux de trésorerie potentiel du cycle de fonctionnement d'une entreprise, en vue de déterminer ses marges en matière d'investissement.

Or, parler d'autofinancement pour un organisme public a d'autant moins de sens lorsque l'organisme est majoritairement financé par des subventions ou des taxes affectées et que le financement desdits investissements est assuré en toute ou partie par une dotation en fonds propres de l'État.

Besoin en fonds de roulement / besoin de trésorerie :

Le besoin en fonds de roulement (BFR) ou besoin de trésorerie qui détermine si le cycle de rotation des créances est plus rapide que celui des dettes (et donc par là même si l'entité observée avance des fonds ou à l'inverse dispose d'un « matelas » de trésorerie) a une portée limitée pour ce type d'organismes qui voit fluctuer son BFR quasi-uniquement en fonction du rythme des versements de fonds en provenance de l'État (cf. supra III. 3 « Calendrier de versement de la SCSP »).

Soldes intermédiaires de gestion :

Les montants issus des soldes intermédiaires de gestion s'avèrent le plus souvent inexploitables pour des organismes soumis à la comptabilité budgétaire : absence de marge commerciale et de valeur ajoutée pour la plupart, excédent brut d'exploitation négatif pour les organismes financés par taxes affectées, ou anormal pour les organismes ayant des dépenses d'intervention, etc.

La seule prise en compte des indicateurs de l'analyse financière traditionnelle limite la portée de l'analyse de la situation et de la trajectoire budgétaires d'un organisme. Ces données doivent être utilisées avec précaution dès lors qu'il s'agit d'analyser la santé financière d'organismes publics d'État financés majoritairement par fonds publics.

B) Comptabilité générale

La comptabilisation d'une charge (emploi) ou d'un produit (ressource) en comptabilité générale marque l'entrée dans le patrimoine d'une entité dès lors qu'elle en a acquis le droit. D'un point de vue strictement chronologique, cette information se manifeste donc au milieu de la chaîne financière, et à ce titre, n'offre pas suffisamment de visibilité sur les événements intervenus en amont (programmation/prévision ou engagement juridique), ni sur l'intégralité des conséquences en caisse. De ce fait, la comptabilité générale ne permet pas, seule, de préjuger de la soutenabilité budgétaire.

En effet, concernant les dépenses, dans la très grande majorité des cas, l'engagement ferme d'un organisme de payer un tiers, et donc la consommation d'AE matérialisant cet engagement, a lieu avant la constatation d'une charge et pour le montant total de l'engagement ferme : la comptabilité budgétaire porte alors une information essentielle sur les décaissements à venir, si l'opération va jusqu'à son terme.

10. Instruments propres aux organismes soumis à la comptabilité budgétaire

En premier lieu, l'ordonnateur soumet au vote de l'organe délibérant un niveau d'emplois et deux niveaux de crédits (AE et CP), par nature de dépenses. En votant ces autorisations, l'organe délibérant définit alors les limites annuelles (« plafonds ») de l'action de l'ordonnateur en matière d'emploi, d'engagement et de paiement des dépenses.

Le document de présentation de l'ordonnateur³¹ a vocation à commenter ces autorisations limitatives soumises au vote de l'organe délibérant, au regard de la mise en œuvre des priorités pour l'exercice à venir et de leur traduction en termes d'effectifs (ETPT), de crédits budgétaires (AE et CP par enveloppes limitatives), de prévisions de recettes et de solde budgétaire.

1) Les autorisations d'engagement :

Concernant les (AE), il convient d'expliciter leur volumétrie, c'est-à-dire le quantum des moyens alloués à l'ordonnateur pour engager des dépenses au nom de l'organisme. Ces crédits budgétaires sont consacrés à la mise en œuvre des missions confiées à l'organisme, ce qui pourra être commenté au moyen de la présentation par destination (et le cas échéant par opérations) et au regard des objectifs fixés à l'organisme, notamment dans le cadre du contrat d'objectif et de performance.

Ces AE constituent la limite des engagements fermes que peut prendre un organisme dans l'année. Ces crédits sont placés au début de la chaîne financière et offrent une visibilité en amont de la comptabilisation de la charge ou de l'immobilisation³², avec les apports suivants pour l'analyse :

- une consommation dès que l'acte liant l'organisme est pris par l'ordonnateur ;
- un montant consommé portant sur le montant total de l'engagement ferme, que l'organisme sera tenu d'honorer.

Exemple n°1 : opération de réhabilitation d'un bâtiment

Les premières écritures à être matérialisées seraient :

- *L'inscription du montant total de l'opération et ses tranches annuelles (AE/CP) dans le tableau des opérations pluriannuelles et dans le tableau d'autorisations budgétaires sur l'enveloppe « investissement » pour la première tranche annuelle ;*
- *La consommation d'AE au rythme de la notification du ou des marchés de travaux.*

En comptabilité générale, les premières écritures interviennent plus tardivement, lors de la comptabilisation des immobilisations en cours ou des charges payées dans le cadre de cette opération. Celles-ci ne correspondent ni à la constatation, dès la prise de décision budgétaire du lancement de l'opération, de l'engagement total contracté, ni au suivi des engagements, fermes ou potentiels durant la réalisation de l'opération. L'étape de consommation des AE permet de retracer le choix d'orientation de l'ordonnateur ; l'étape de la comptabilisation des charges permet de retracer les droits acquis et liquidés par l'organisme ; l'étape de paiement permet de retracer la réalisation du projet (consommation de CP), conduisant à une augmentation du patrimoine de l'organisme et à une diminution de sa trésorerie.

Exemple n°2 : marché de nettoyage de 5 M€ pour une durée ferme de 5 ans

Les premières écritures à être constatées :

- *La consommation d'AE lors de la notification du marché (5 M€) ;*

³¹ Par souci de simplicité nous emploierons le terme de document de présentation de l'ordonnateur qui regroupe les notions de note de présentation de l'ordonnateur et rapport de gestion.

³² Comptabilisation de la charge au moment du service fait, par exemple à la livraison des fournitures ou à la réalisation de la prestation.

- *Le versement d'une avance contractuelle consommatrice de CP (0,5 M€) ;*
- *Par différence, le montant des restes-à-payer (4,5 M€).*

Outre le montant total de l'engagement (5 M€) qui apparaîtra uniquement en comptabilité budgétaire, le versement de l'avance se traduisant par une consommation de CP, ne donnera pas lieu à écriture d'une charge, en l'absence de service fait.

La comptabilité budgétaire retrace les impacts budgétaires pour l'organisme, la comptabilité générale intervenant pour marquer plusieurs évènements importants d'un point de vue patrimonial : le service fait (la prestation a été effectuée), la naissance de la dette (réception de la facture) et l'apurement de cette dette (paiement de la facture).

L'engagement (AE) étant le point d'entrée de la dépense un niveau fin d'explication devra être fourni afin que l'organe délibérant dispose de l'éclairage suffisant sur la portée de son vote, les sous-jacents budgétaires (marchés et conventions notamment) pouvant engager l'organisme à payer les dépenses correspondantes sur plusieurs exercices.

Les tableaux des opérations sur recettes fléchées et des opérations pluriannuelles doivent être commentés en conséquence, le tableau des opérations pluriannuelles n'ayant pas vocation à recenser l'ensemble des engagements juridiques prévus dans le tableau des autorisations budgétaires mais devant être ciblé sur les opérations significatives d'un point de vue financier (en dépenses et/ou recettes).

Le document de présentation pourra utilement présenter un commentaire croisé « dépenses par nature »/ « dépenses par destinations ».

2) Les crédits de paiement :

La notion d'AE est indissociable de celle de crédits de paiement (CP), constituant la limite des dépenses pouvant être payées sur l'exercice. Ces derniers crédits sont placés en aval de la chaîne financière, consommés par le paiement. *In fine*, le montant engagé doit correspondre au montant payé (AE=CP) : les échéanciers de CP (annuels voire pluriannuels) présentent le rythme auquel les décaissements doivent s'opérer.

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

Les AE/CP permettent d'analyser la soutenabilité du budget d'un point de vue annuel et pluriannuel, en matérialisant le début et la fin de la chaîne financière en dépense, au moyen notamment des restes-à-payer correspondant aux AE consommées et non soldées par un paiement.

3) Le solde budgétaire :

Le solde budgétaire correspond à la différence entre les recettes encaissées et les CP de l'année, soit à la variation de trésorerie générée par les opérations budgétaires, et constitue à ce titre un solde primaire de la variation de trésorerie, excluant les opérations de trésorerie non budgétaires³³.

Le solde budgétaire doit être analysé en tenant compte des modalités de financement de l'organisme et de la programmation de ses opérations pluriannuelles.

³³ Les opérations au nom et pour le compte de tiers, les opérations de capital dont les cycles de vie génèrent des flux entrants et sortants (emprunts, prêts, dépôts et cautionnements) et les opérations en attente de régularisation (titres et demandes de paiement non rapprochés (cf. Recueil des règles budgétaires des organismes).

Si les organismes soumis à la comptabilité budgétaire n'ont pas pour objectif d'accumuler des excédents, des soldes budgétaires excédentaires sur un ou plusieurs exercices peuvent s'avérer budgétairement acceptables si cette « épargne » est par exemple constituée dans l'optique de couvrir le remboursement d'un emprunt³⁴ prévu dans le tableau d'équilibre financier, ou de renouveler des actifs, s'il avait été convenu avec les tutelles qu'une partie des recettes accumulées permettrait de contribuer à cet effort.

De la même manière, un solde budgétaire négatif sur un ou plusieurs exercices peut s'expliquer si des financements équivalents ont été constatés lors des exercices antérieurs ou sont programmés sur des exercices ultérieurs et que le niveau de trésorerie est suffisant pour absorber le déficit. Il convient dans cette dernière hypothèse de s'interroger sur cette situation et sur son caractère pérenne le cas échéant.

Exemple n°1 : organisme financé exclusivement par des subventions de l'État

Lors de la préparation du budget initial N+1, un organisme propose initialement un budget présentant un solde budgétaire égal à zéro. Toutefois, le volume des restes à payer (RAP) s'élève à 1 M€ au terme de ce projet de budget, ces RAP étant liés à une opération d'investissement de 2 M€ prévue pour être engagée en totalité et payée pour moitié en N+1.

Deux possibilités s'offrent aux tutelles : soit elles considèrent que le niveau de trésorerie de l'organisme est suffisant et le versement des 2 M€ par dotation en fonds propres au titre du financement de cette opération peut attendre N+2 ; soit compte tenu de possibles difficultés de trésorerie, elles anticipent le versement de la totalité des 2 M€ en N+1. Après analyse, les tutelles considèrent qu'il est préférable de verser la totalité des fonds (2 M€) en N+1. Le budget soumis au vote du conseil d'administration présente finalement un solde budgétaire de +1 M€.

Dans le cadre de l'exécution du budget N+1, l'organisme prend du retard dans la notification des marchés de travaux et seuls 0,5 M€ doivent finalement être engagés en N+1 (AE) et 0,1 M€ payés (CP). Parallèlement, le recours à un marché mutualisé en matière d'électricité permet à l'organisme de faire une moindre dépense de 0,1 M€. Les tutelles décident alors de décaler le versement des 2 M€ en N+2.

Un budget rectificatif vient matérialiser cette reprogrammation, le solde budgétaire du budget N+1 est abaissé à 0 et le tableau des opérations sur recettes fléchées indique en N+2 le versement attendu pour l'opération d'investissement.

Ainsi, lors de l'élaboration du budget, l'organisme doit présenter une prévision de solde budgétaire en cohérence avec les opérations engagées et celles qui restent à engager. Cette prévision est nécessairement actualisée en cours d'année en fonction de l'avancement effectif des projets et articulée le cas échéant avec les tableaux des opérations pluriannuelles.

Exemple n°2 : organisme financé en partie par des recettes propres

Lors de la préparation du budget initial N+1, et alors qu'aucun projet de dépense d'investissement n'est pressenti pour l'année à venir, un organisme financé majoritairement par fonds publics (recettes encaissées d'un montant total de 100 M€, dont 65% de SCSP et 35% de recettes propres), prévoit un solde budgétaire de 3 M€. La subvention pour charges de service public ayant vocation à couvrir les dépenses de personnel et de fonctionnement, les tutelles pourraient envisager de la diminuer de 3 M€.

Toutefois, il est difficile de déterminer si le solde dégagé est lié à un excédent de subvention ou de recettes propres compte tenu du principe d'universalité (non rattachement de recettes à des dépenses). Lors des discussions du budget N+1, il apparaît dans le tableau des opérations pluriannuelles qu'une opération de mise aux normes des différents sites de l'organisme nécessite d'ici un an d'engager au total pour 10 M€ de travaux. L'excédent du solde budgétaire de l'année N+1 ainsi qu'une partie de la trésorerie accumulée précédemment contribuera au financement partiel de ces travaux, le solde sera financé via une dotation en fonds propres en N+2 et les années suivantes.

Dans le cas d'organismes disposant de recettes propres importantes, le ratio relatif au pourcentage de recettes propres est essentiel pour établir les règles de contribution d'un organisme au financement des opérations de dépenses,

³⁴ Pour rappel l'arrêté du 4 septembre 2018 précise la liste des organismes ne pouvant pas emprunter au-delà de 12 mois.

notamment en investissement. Pour ce type d'organismes, les soldes budgétaires successifs permettent de matérialiser l'« épargne », cette dernière étant systématiquement à rapprocher de la programmation des opérations pluriannuelles.

4) Les restes-à-payer :

Les restes-à-payer (RAP) correspondent à la différence entre les AE consommées et les paiements effectués sur ces engagements (AE consommées – CP consommés). Ils permettent ainsi d'évaluer les paiements qui devront intervenir sur un (ou des) exercice(s) ultérieur(s) compte tenu des engagements souscrits.

Les RAP permettent d'appréhender la soutenabilité sur le moyen et le long terme. Ils représentent un montant de décaissements à venir incontournable, correspondant à la somme des CP restant à mobiliser. Ils peuvent ainsi s'apparenter à de la « quasi-dette ». L'absence de maîtrise des RAP constitue un risque susceptible de porter atteinte à la soutenabilité de l'organisme.

Tout comme un niveau d'endettement, les RAP sont à analyser au regard de trois critères :

- leur évolution ;
- la durée sur laquelle ils s'étalent ;
- les ressources de l'organisme permettant de couvrir ces futurs décaissements.

Un niveau de RAP augmentant d'année en année peut indiquer un risque à venir sur la trésorerie ; une telle situation suppose de vérifier que des financements passés (trésorerie accumulée) ou à venir (restes à encaisser) permettent de couvrir ces RAP, à défaut cette « quasi-dette » risque de conduire à une impasse budgétaire.

De plus, il est nécessaire de vérifier la durée moyenne des RAP : l'appréciation de la soutenabilité d'un volume de RAP dont le dénouement s'opère sur une année sera différente de celle effectuée pour un même volume de RAP dont les décaissements s'échelonnent sur 5 ans. Les échéanciers de CP, notamment précisés dans les tableaux des opérations pluriannuelles, permettent de vérifier la concentration de CP sur tel ou tel exercice ou à l'inverse le lissage des CP et par là même la capacité de l'organisme à faire face à ces décaissements.

Les RAP représentent un indicateur majeur en matière d'analyse de la soutenabilité budgétaire car ils englobent *a minima* toutes les dettes fournisseurs ainsi que les charges à payer, ces dernières représentant les paiements les plus immédiats.

Point d'attention :

Pour que le niveau des RAP soit le plus sincère possible, les organismes doivent régulièrement solder les engagements (retraits d'AE) pour lesquels il n'y a plus de paiements attendus. Il s'agit d'une dimension essentielle de la qualité de la comptabilité budgétaire et de la soutenabilité budgétaire sur le long terme.

5) L'équilibre financier :

Le tableau d'équilibre financier est, sous le régime du décret GBCP, **l'outil d'appréciation de l'équilibre du budget** soumis au vote de l'organe délibérant. Ce tableau de financement met en évidence les besoins et les moyens de couverture mobilisables pour toutes les opérations ayant un impact sur la trésorerie, qu'il s'agisse d'opérations budgétaires (solde budgétaire) ou non budgétaires (emprunts, prêts, dépôts et cautionnements, opérations au nom et pour le compte de tiers, autres encaissements et décaissements sur comptes de tiers).

Ce tableau présente une **décomposition du flux de trésorerie** qui permet de matérialiser la contribution des opérations budgétaires fléchées et non fléchées ainsi que les opérations non budgétaires. Il est possible ainsi de déterminer un **sous ensemble du solde budgétaire non récurrent**.

Un tableau d'équilibre financier présentant un prélèvement sur la trésorerie non fléchée n'est pas nécessairement constitutif d'une absence de soutenabilité budgétaire mais doit attirer l'attention et faire l'objet d'un commentaire particulier.

11. Illustrations de la complémentarité entre les deux comptabilités

La qualité de la programmation repose en grande partie sur celle de la comptabilité budgétaire³⁵, toutefois elle dépend également :

- des possibilités offertes par les outils (gestion des échéanciers voire simulation de projections) ;
- de la qualité des autres comptabilités³⁶.

L'objectif de la comptabilité générale consiste en premier lieu à organiser des données financières en enregistrant les opérations ayant un impact sur le patrimoine et la caisse d'une entité, et ce afin de disposer d'une connaissance exhaustive dudit patrimoine et de permettre la justification des actes effectués auprès de tiers. Par définition, la comptabilité générale constate des informations patrimoniales et n'est pas destinée à porter des informations d'ordre budgétaire.

Toutefois, la comptabilité générale, à travers les informations qu'elle apporte sur le patrimoine de l'organisme, fournit dans certains cas des informations qu'il convient d'articuler avec la programmation budgétaire en AE, CP et en encaissement de recettes. Ces informations complémentaires utiles à la programmation sont issues des opérations de comptabilité générale dont le fait génératrice se situe en amont de la consommation d'AE ou de l'encaissement d'une recette. À titre d'illustration, deux cas de gestion sont exposés ci-dessous.

1) Le cas des provisions :

La constitution d'une provision sur l'exercice N portée par la comptabilité générale uniquement (pas de consommation d'AE car il n'y a pas encore d'engagement ferme) permet à l'organisme d'anticiper sur son besoin de trésorerie. Une programmation budgétaire soutenable suppose de prévoir des crédits en AE et CP sur un ou plusieurs exercices en fonction des hypothèses de réalisation effective du risque de décaissement.

Exemple : provision dans le cadre d'un compte épargne temps (CET)

Un agent de catégorie B dispose d'un CET de 25 jours en décembre N alors qu'il s'élevait à 20 jours un an plus tôt. Cet agent, peut en théorie demander à ce que 5 jours soient monétisés. À ce titre, l'ordonnateur comptabilise en période d'inventaire une provision de 450 € (5 jours à 90 €) afin de matérialiser ce risque. Rien n'indique que cet agent souhaite pour autant une monétisation des 5 jours en N+1, l'ordonnateur pose alors l'hypothèse budgétaire que l'agent mobilisera 3 jours (sur des bases statistiques) et inscrit donc une prévision de 270 € en AE et en CP sur N+1 au sein de l'enveloppe de personnel. En cours d'année, l'agent demande à se faire rembourser 2 jours, 180 € seront alors consommés en AE et en CP au niveau budgétaire, ainsi que 180 € comptabilisés en charges. Quelques mois plus tard, l'agent mobilise 4 jours de son CET pour poser des congés. En conséquence, la prévision budgétaire doit être revue à la baisse (-90 € en AE et CP) au sein de l'enveloppe de personnel et en période d'inventaire, une reprise de provision de 450 € sera comptabilisée pour matérialiser l'extinction totale du risque.

L'examen des provisions passées en comptabilité générale (comme ici pour un CET mais le raisonnement est identique en cas de litige avec un fournisseur par exemple) permet ainsi d'éclairer la programmation budgétaire.

2) Le cas des amortissements :

L'information portée par la comptabilité générale relative à la dépréciation d'un actif si elle permet de matérialiser financièrement la vétusté, ne donne pas la réponse aux questions suivantes : le bien sera-t-il in fine renouvelé ? Si oui, quand le renouvellement est-il programmé ? Le montant relatif à son renouvellement sera-t-il supérieur au coût historique comptabilisé ? La perte de valeur d'un actif comptabilisée en N nécessite donc de se poser la question de son renouvellement et donc de l'inscription, dans le cadre de la programmation budgétaire, de crédits en AE et CP sur le ou

³⁵ La qualité de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale garantit une information pertinente et fiable. Dans le cadre des activités budgétaires cette qualité permet, entre autre, une programmation de qualité. Cependant, dans un cadre plus large, s'assurer de la qualité de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale grâce à un dispositif de contrôle interne adapté procure une assurance raisonnable quant à la qualité, la pertinence, la disponibilité et l'exhaustivité des informations financières présentes à date dans le système d'information financier et comptable.

³⁶ Comptabilité générale en droits constatés voire comptabilité analytique et comptabilité auxiliaire

les exercices sur lesquels interviendront l'engagement juridique et le paiement du nouvel actif. Cela ne peut se réaliser que sur la base des hypothèses que seul l'ordonnateur peut définir.

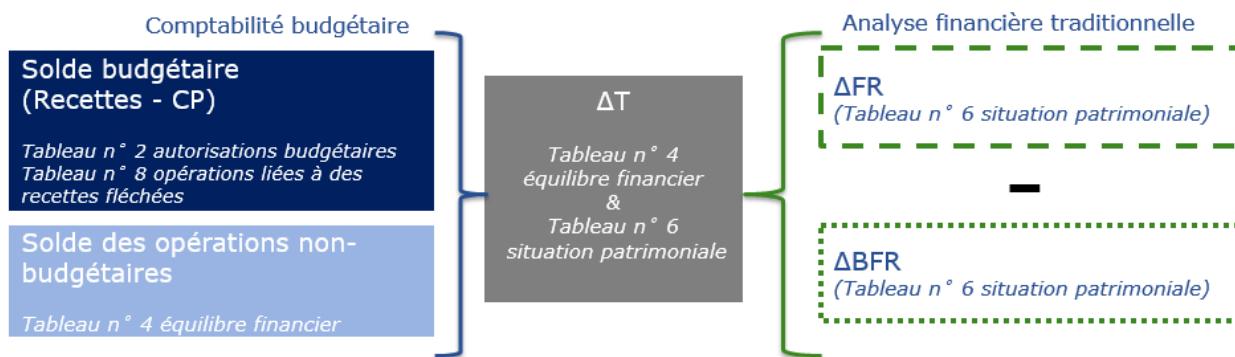
Exemple : amortissement et renouvellement d'une flotte automobile.

Un organisme acquiert une flotte automobile pour 1 M€. Il voit chaque année ses actifs se déprécier au rythme des amortissements, soit 200 K€ si on retient un amortissement linéaire sur 5 ans. Cette information ne permet pas à l'ordonnateur de déterminer ni le budget d'entretien courant nécessaire pour maintenir en état de fonctionner cette flotte, ni le moment ou les conditions économiques du renouvellement de celle-ci. En effet, l'ordonnateur peut envisager de renouveler sa flotte avant ou après l'amortissement complet en fonction de l'utilisation réelle, de prendre des véhicules d'une gamme inférieure (le montant du budget de renouvellement sera alors vraisemblablement inférieur à 1 M€), ou encore de choisir un système de location longue durée pour les véhicules hybrides et électriques (cf. circulaire Premier ministre du 20 avril 2017), ce qui étalerait l'effort financier dans le temps et réduirait l'impact sur le solde budgétaire l'année du renouvellement.

La comptabilité générale apporte ici une information sur l'état du patrimoine, cette information permettant d'améliorer la qualité de la programmation budgétaire. Toutefois, le degré de dépréciation d'un actif ne saurait être le seul support de la prise de décision : seule la programmation budgétaire pluriannuelle en AE et en CP peut matérialiser les hypothèses de renouvellement des actifs et leurs conséquences sur la santé financière de l'organisme.

12. Articulation entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale

Planches extraites du support de la webconférence « Articulation entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale - Illustrations » du 15 mars 2022 (disponible sur Budget +).



- Il y a deux chemins pour calculer la variation de trésorerie : par les instruments de l'analyse financière (différence entre ΔFR et ΔBFR) ou par la comptabilité budgétaire pour sa partie caisse (solde budgétaire + solde des opérations non budgétaires).

! Cette réconciliation des deux comptabilités n'est possible que par l'utilisation exhaustive des objets de gestion adéquats dans le cadre d'une chaîne financière continue entre ordonnateur et comptable. L'agent comptable, lors d'écriture de trésorerie, doit systématiquement vérifier que ces actions marquent bien le tableau des autorisations budgétaires ou celui de l'équilibre financier.

UNE CHAINE FINANCIERE CONTINUE

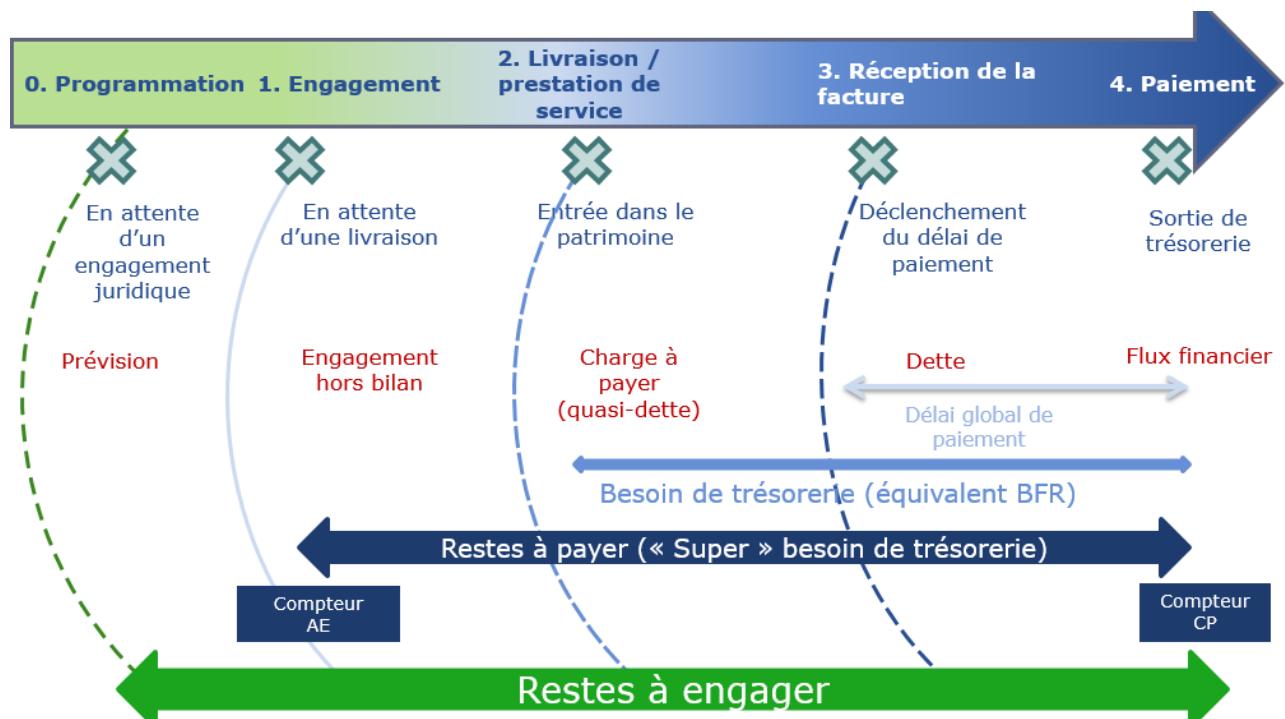


Planche publiée par la Mission Accompagnement GBCP sous forme de Zoom de la semaine le 26 février 2021 (disponible sur Budget +) :

Tableau de synthèse budgétaire et comptable - Cartouche 11 -

Eléments de renseignement

OCB	OHCB	Ordonnateur	Comptable	Budget	Dépenses	Recettes	Comptabilité	Fin de gestion																			
Principes																											
Le tableau 10 rassemble tous les agrégats significatifs de comptabilité budgétaire et de comptabilité générale issus des autres tableaux à produire devant l'organe délibérant. Il permet de dépasser la stricte annualité budgétaire et constitue un des vecteurs essentiels de l' analyse de la soutenabilité budgétaire .																											
Point d'attention																											
Le cartouche 11 et ses quatre sections ont vocation à matérialiser et expliquer les écarts entre la variation du fonds de roulement (haut de bilan, création de richesse potentielle) et le solde budgétaire (bas de bilan, création de trésorerie effective hors opérations non budgétaires). Ces éléments permettent d' analyser la formation du besoin en fonds de roulement (BFR) liée aux opérations budgétaires.																											
<p>Ecart entre les produits (comptabilité générale) et les recettes budgétaires encaissées :</p> <ul style="list-style-type: none"> Si la somme des produits/ressources est supérieure à la somme des encaissements, le besoin en fonds de roulement (BFR) augmente mécaniquement et génère un déséquilibre en termes de couverture des besoins : dégradation du solde budgétaire (prélèvement sur la trésorerie). Si la somme des produits/ressources est inférieure aux encaissements, le BFR diminue et le solde budgétaire augmente d'autant. 																											
<p>Le signe positif ou négatif devant chacun des montants est fonction des opérations enregistrées. Celles-ci peuvent être à retrancher ou à additionner à la variation du fonds de roulement (case 8) pour aboutir au solde budgétaire (case 12).</p>																											
<table border="1"> <thead> <tr> <th>11</th> <th>Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait génératrice de trésorerie</th> <th>SENS</th> <th>0</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs</td> <td>+/-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours</td> <td>+/-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs</td> <td>+/-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours</td> <td>+/-</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>								11	Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait génératrice de trésorerie	SENS	0		Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+/-			Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+/-			Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+/-			Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+/-	
11	Opérations budgétaires et comptables avec différence de fait génératrice de trésorerie	SENS	0																								
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+/-																									
	Ecart entre les produits / ressources et les encaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+/-																									
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations sur exercices antérieurs	+/-																									
	Ecart entre les charges / immobilisations et les décaissements relatifs à des opérations de l'exercice en cours	+/-																									
<p>Ecart entre les charges et immobilisations et les crédits de paiement :</p> <ul style="list-style-type: none"> Si la somme des charges/immobilisations est supérieure à la somme des crédits de paiement, le BFR diminue et génère une augmentation du solde budgétaire. Si les charges et immobilisations sont inférieures aux crédits de paiement, le solde budgétaire se dégrade d'autant. 																											
<p>Cas de gestion alimentant les sous-lignes</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Montant inscrit positif +</th> <th>Montant inscrit négatif -</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des produits constatés d'avance en N-1 ; Constatation de produits correspondant à des avances reçues en N-1. </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> Recouvrement sur titres des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des produits à recevoir constatés en N-1. </td> </tr> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> Restes à recouvrir sur titres de l'exercice ; Produits à recevoir. </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> Avances reçues ; Produits constatés d'avance. </td> </tr> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> Palement de SF/DP des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des charges à payer constatées en N-1. </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des charges constatées d'avance en N-1 ; Constatation de charges correspondant à des avances versées en N-1. </td> </tr> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> Avances sur rémunérations versées ; Avances sur commandes versées ; Charges constatées d'avance. </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> DP de l'exercice restant à payer ; Charges à payer. </td> </tr> </tbody> </table>								Montant inscrit positif +	Montant inscrit négatif -	<ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des produits constatés d'avance en N-1 ; Constatation de produits correspondant à des avances reçues en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Recouvrement sur titres des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des produits à recevoir constatés en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Restes à recouvrir sur titres de l'exercice ; Produits à recevoir. 	<ul style="list-style-type: none"> Avances reçues ; Produits constatés d'avance. 	<ul style="list-style-type: none"> Palement de SF/DP des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des charges à payer constatées en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des charges constatées d'avance en N-1 ; Constatation de charges correspondant à des avances versées en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Avances sur rémunérations versées ; Avances sur commandes versées ; Charges constatées d'avance. 	<ul style="list-style-type: none"> DP de l'exercice restant à payer ; Charges à payer. 										
Montant inscrit positif +	Montant inscrit négatif -																										
<ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des produits constatés d'avance en N-1 ; Constatation de produits correspondant à des avances reçues en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Recouvrement sur titres des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des produits à recevoir constatés en N-1. 																										
<ul style="list-style-type: none"> Restes à recouvrir sur titres de l'exercice ; Produits à recevoir. 	<ul style="list-style-type: none"> Avances reçues ; Produits constatés d'avance. 																										
<ul style="list-style-type: none"> Palement de SF/DP des exercices antérieurs ; Contrepassation sur N des charges à payer constatées en N-1. 	<ul style="list-style-type: none"> Contrepassation sur N des charges constatées d'avance en N-1 ; Constatation de charges correspondant à des avances versées en N-1. 																										
<ul style="list-style-type: none"> Avances sur rémunérations versées ; Avances sur commandes versées ; Charges constatées d'avance. 	<ul style="list-style-type: none"> DP de l'exercice restant à payer ; Charges à payer. 																										

Pour aller plus loin :

La mission Accompagnement GBCP a présenté plusieurs web-conférences sur l'articulation entre les deux comptabilités : Concepts (8 mars 2022) et Illustrations (15 mars 2022).

Les supports, enregistrements et questions/réponses sont disponibles sur Budget +.

13. Outils d'aide à l'analyse d'un budget

L'outil suivant est **complémentaire au tableau de synthèse budgétaire et comptable** (tableau n°10 de la liasse budgétaire, cf. annexe 8) pour l'analyse du budget d'un organisme.

Il précise dans un premier temps comment appréhender la situation sur le **moyen-long terme** en s'appuyant sur les tableaux des opérations pluriannuelles et les restes-à-payer. Dans un second temps, il porte sur le **court-moyen terme** en croisant quatre critères (variation du fonds de roulement, solde budgétaire, variation de la trésorerie et variation du besoin en fonds de roulement), permettant de déterminer différents cas de figure quant à la situation financière d'un organisme.

Dans chaque cas de figure, un code couleur précise le **degré de risque d'insolvabilité** (vert = situation saine, jaune situation saine *a priori* mais à surveiller, orange = risque d'insolvabilité à moyen terme, rouge = risque d'insolvabilité élevé). Une liste de questions à se poser a été dressée et renvoie aux indicateurs inscrits dans le tableau de synthèse budgétaire et comptable et vers les tableaux pluriannuels en AE/CP.

Examen à long terme	
Données à prendre en compte : trésorerie, restes à payer, programmation pluriannuelle (restes à engager, restes à encaisser => colonnes 9 et 10 du tableau des opérations pluriannuelles en exécution).	
Niveau de trésorerie final N + restes à encaisser N+1 et suivants ≥ restes à engager + restes à payer N+1 et suivants	Niveau de trésorerie final N + restes à encaisser N+1 et suivants ≤ restes à engager + restes à payer N+1 et suivants
Examen à court-moyen termes	

Données à prendre en compte : solde budgétaire, variation de fonds de roulement, variation de besoin en fonds de roulement, et variation de trésorerie.

	Solde budgétaire > 0		Solde budgétaire < 0	
	Variation de Trésorerie > 0	Variation de Trésorerie < 0	Variation de Trésorerie > 0	Variation de Trésorerie < 0
Variation de Fonds de Roulement > 0	Variation du BFR < ou > à 0	Variation du BFR > à 0	Variation du BFR > à 0	Variation du BFR > à 0
Variation de Fonds de Roulement < 0	Notamment si le BFR est structurellement négatif	Variation du BFR > à 0 Variation du BFR < à 0	Variation du BFR < à 0	Variation du BFR < ou > à 0

Conseils de lecture pour l'examen à court-moyen termes

Il convient de lire ce tableau en commençant par la variation du fonds de roulement : une variation de fonds de roulement positive est un signe de bonne santé financière car cela indique que l'organisme crée de la richesse. Cependant, cela ne préunit pas l'organisme de certains risques à moyen terme (opération générant des restes à payer sur des exercices à venir non couverts par des recettes) ou à court terme (opération équilibrée dans le temps mais générant un besoin de fonds de roulement important sur l'exercice à venir, susceptible de mettre à mal la trésorerie).

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

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

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

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

Points d'attention

Chaque situation est à apprécier en fonction :

- du niveau des restes à payer ;
- du niveau de fonds de roulement et du niveau de trésorerie. Ce dernier est à jauger en fonction du cycle infra-annuel des encaissements / décaissements sur la base du plan de trésorerie ;
- de l'historique d'évolution des restes à payer, du fonds de roulement et de la trésorerie ;
- de l'activité même de l'organisme (encaissement au comptant, besoins de financement important ...) afin de déterminer si le besoin en fonds de roulement est structurellement positif ou négatif ;
- il convient de faire la part de ce qui relève de l'exceptionnel (prélèvement sur la trésorerie pour financer un investissement) du chronique (prélèvements sur la trésorerie répétés).

Certains indicateurs sont à analyser également :

- la capacité d'autofinancement car elle représente la capacité d'un organisme à dégager un flux de trésorerie à partir de son activité ;
- les ratios de délai d'encaissement clients et de paiement fournisseurs car des variations peuvent indiquer notamment une augmentation du besoin en fonds de roulement ;
- les dotations aux amortissements et aux provisions qui sont à rapprocher de la programmation budgétaire en AE/CP.

Solde budgétaire / variation de la trésorerie :

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

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

Exemples de lecture croisée des différents indicateurs

- En présence d'un solde budgétaire positif, d'une variation de fonds de roulement positive et d'une variation de trésorerie positive, la soutenabilité à court et moyen termes est atteinte, que le besoin en fonds de roulement soit positif ou négatif.
- En présence d'un solde budgétaire positif, d'une variation de fonds de roulement positive et d'une variation de trésorerie négative, la soutenabilité à court et moyen termes est atteinte dès lors que le besoin en fonds de roulement est positif. Il convient de vérifier si des décaissements liés à des opérations de trésorerie non budgétaires peuvent expliquer cette situation (opérations au nom et pour le compte de tiers par exemple).
- En présence d'un solde budgétaire positif, d'une variation de trésorerie positive mais d'une variation de fonds de roulement négative, la situation est viable à court terme notamment si le besoin en fonds de roulement est négatif. Il convient de vérifier si la variation à la baisse du fonds de roulement est ponctuelle ou répétée.
- En présence d'un solde budgétaire positif mais de variations de trésorerie et de fonds de roulement négatives, la situation est viable si la variation du besoin en fonds de roulement est négative, en particulier si le niveau de besoin en fonds de roulement est structurellement négatif. Il convient de vérifier si des décaissements liés à des opérations de trésorerie non budgétaires peuvent expliquer cette situation (opérations au nom et pour le compte de tiers par exemple). En revanche si la variation du besoin en fonds de roulement est positive, un risque d'insolvabilité à moyen terme existe si le fonds de roulement ne se redresse pas pour couvrir le besoin en fonds de roulement. Il convient dans ce cas de vérifier si le solde budgétaire positif est dû à des opérations non budgétaires qui généreraient des décalages de flux de trésorerie importants (remboursement d'emprunts par exemple).
- En présence d'un solde budgétaire négatif, mais de variations de fonds de roulement et de trésorerie positives, la situation est viable a priori car des décalages de flux d'encaissement peuvent expliquer que ponctuellement le solde budgétaire soit négatif. Il convient de vérifier si cela est dû à des opérations pluriannuelles. En revanche si la variation du besoin en fonds de roulement est négative, il y a un risque d'insolvabilité à moyen terme car une variation de besoin en fonds de roulement négative devrait permettre de dégager a priori un solde budgétaire positif. Il convient de vérifier si le solde budgétaire négatif est dû à des opérations pluriannuelles (fléchées ou non) qui généreraient des décalages de flux de trésorerie importants.
- En présence d'un solde budgétaire et d'une variation de trésorerie négatifs mais d'une variation de fonds de roulement positive, la situation est viable a priori car des décalages de flux d'encaissement peuvent expliquer que ponctuellement le solde budgétaire soit négatif. Si le niveau de besoin en fonds de roulement est structurellement élevé, l'organisme doit disposer d'un niveau de trésorerie important.
- En présence d'un solde budgétaire et d'une variation de fonds de roulement négatifs, mais d'une variation de trésorerie positive, le risque d'insolvabilité est élevé si la variation du besoin en fonds de roulement est négative, car malgré une capacité à encaisser avant de décaisser, le solde budgétaire est négatif. Il peut arriver que des opérations pluriannuelles génèrent des impacts négatifs sur le solde budgétaire sur un ou plusieurs exercices. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si la trésorerie s'était accrue au cours des exercices antérieurs ou si des encaissements sont prévus sur des exercices ultérieurs. Il convient de vérifier également si des opérations de trésorerie non budgétaires peuvent expliquer l'abondement de la trésorerie (nouvel emprunt, opérations pour au nom et pour le compte de tiers, etc...).
- En présence d'un solde budgétaire, d'une variation de fonds de roulement et d'une variation de trésorerie négatifs et d'une variation du besoin en fonds de roulement positive, le risque d'insolvabilité est élevé car le fonds de roulement ne finance pas le besoin en fonds de roulement et seule la trésorerie est mise à contribution. Il peut arriver que des opérations pluriannuelles génèrent des impacts négatifs sur le solde budgétaire sur un ou plusieurs exercices. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si la trésorerie s'était accrue au cours des exercices antérieurs ou si des encaissements sont prévus sur des exercices ultérieurs.
- En présence d'un solde budgétaire, d'une variation de fonds de roulement, d'une variation de trésorerie et d'une variation du besoin en fonds de roulement négatifs, le risque d'insolvabilité est élevé car malgré la capacité d'encaisser avant de décaisser, le solde budgétaire est négatif. Il peut arriver que des opérations pluriannuelles génèrent des impacts négatifs sur le solde budgétaire sur un ou plusieurs exercices. Il convient d'évaluer si cette situation est temporaire ou non et si la trésorerie s'était accrue au cours des exercices antérieurs ou si des encaissements sont prévus sur des exercices ultérieurs. Il convient de vérifier si des opérations de trésorerie non budgétaires peuvent expliquer l'abondement de la trésorerie (nouvel emprunt, opérations pour au nom et pour le compte de tiers, etc...).

Annexes : systèmes d'information

14. Tableaux des objets de gestion

Les écritures de comptabilité budgétaire et générale sont effectuées sur la base d'objets de gestion. Dans le système d'information, ces objets de gestion sont dématérialisés nativement et portent l'information financière et comptable. Ils déterminent la qualité des opérations enregistrées dans les comptabilités.

Ils sont créés, alimentés et validés par des personnes habilitées. Ils doivent pouvoir être restitués par le système d'information à n'importe quel moment de leur vie. Ils sont conservés conformément à la réglementation.

Extrait de la planche « les bonnes pratiques pour anticiper la clôture » publiée par la Mission Accompagnement GBCP sous forme de Zoom de la semaine le 5 juillet 2019 (disponible sur Budget +) :

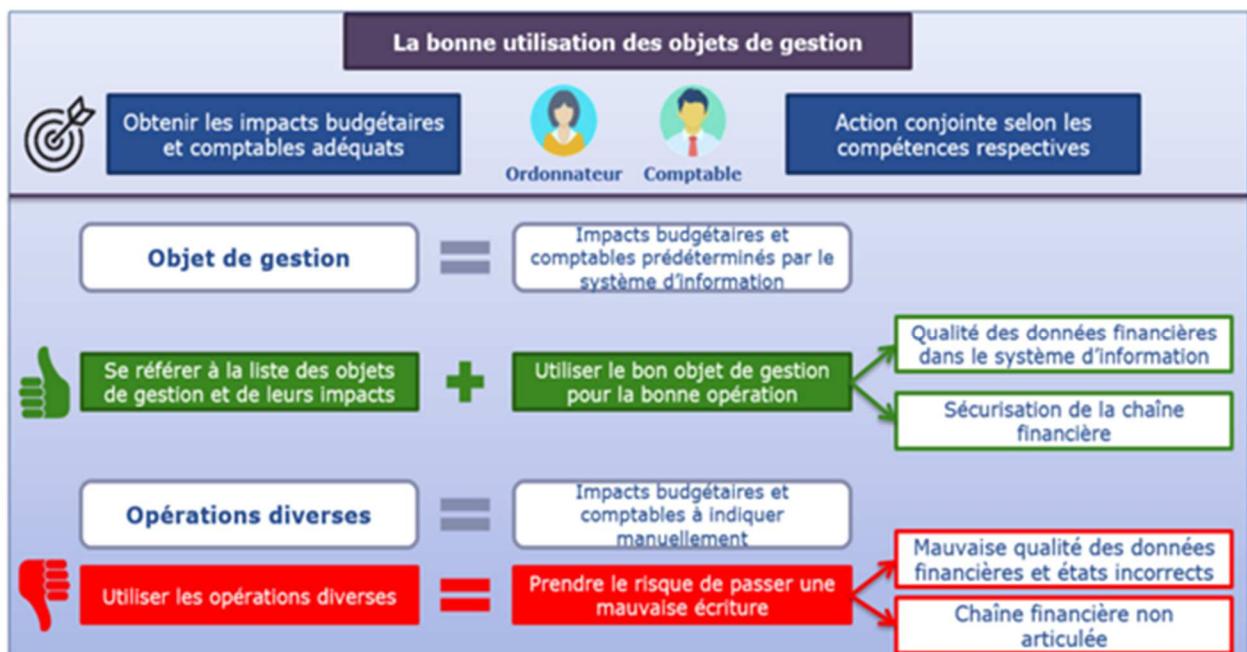




Tableau des objets de gestion – Organismes soumis à la comptabilité budgétaire

Objet de gestion	Initiative	Utilisation	Impacts dans les comptabilités			Impacts sur les tableaux								
			En comptabilité budgétaire	En comptabilité générale	En trésorerie	Tableau 2 : autorisations budgétaires	Tableau 3 : dépenses par destination et recettes par origine	Tableau 4 : équilibre financier	Tableau 5 : opérations pour compte de tiers	Tableau 6 : situation patrimoniale (3 premiers pavés : compte de résultat, CAF, tableau de financement)	Tableau 7 : plan de trésorerie	Tableau 8 : opérations sur recettes fléchées	Tableau 9 : opérations pluriannuelles	Tableau 10 : tableau de synthèse budgétaire et comptable
Engagement juridique	Ordonnateur	Acte juridique par lequel l'organisme constate/créé une obligation qui entraînera une dépense vis-à-vis d'un tiers pour un montant et une durée déterminés	x			Consommation des AE	Consommation des AE					Le cas échéant, consommation des AE	Le cas échéant, consommation des AE	Ligne autorisation d'engagement flux annuels.
Service fait	Ordonnateur	Fait générateur de l'obligation (conformité de la livraison ou de l'exécution de la prestation de service en amont de la facturation). NB : en SFACT (service facturier), le service fait vaut ordre de payer en lieu et place de la demande de paiement classique. Dans ce cas, c'est le service facturier qui émet la demande de paiement.		x						Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations				Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations
Certificat d'acquisition du droit	Ordonnateur	Fait générateur du droit acquis (réalisation de la prestation de service ou la livraison du bien, en amont de la facturation par l'organisme). NB : en SREC (service recette), le certificat d'acquisition du droit vaut ordre de recouvrer.		x						Mouvement sur les comptes de produits et ressources				Mouvement sur les comptes de produits ou de ressources
Demande de paiement	Ordonnateur et SFACT (service facturier)	Ordre de payer (paiement d'une facture ou régularisation d'un décaissement).	x	x	x	Consommation des CP	Consommation des CP	Impact sur le solde budgétaire lors de sa reprise. Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations dans le cas d'une DP directe	Impact lors de la consommation des CP Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, consommation des CP	Le cas échéant, consommation des CP	Impact sur le flux des restes à payer
Titre de recette	Ordonnateur (et SREC)	Ordre de recouvrer (encaissement d'une recette, d'une ressource ou régularisation d'un encaissement)	x	x	x	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Impact sur les comptes de produits ou de ressources hormis si utilisation du CAD	Impact sur le montant des recettes budgétaires Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement
Demande de reversement	Ordonnateur	Remboursement d'une dépense avant la clôture de l'exercice Ex : indu, subrogation (IJSS)	x	x	x	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Impact sur le montant des recettes budgétaires Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement
Demande d'annulation ou de réduction de recette	Ordonnateur	Correction d'un CAD (le cas échéant) puis/ ou d'un titre de recette avant la clôture de l'exercice Ex : erreur sur un titre non encaisé ou encaissé pour le montant déjà corrigé (montant net)	x	x	x	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Impact sur les comptes de produits	Impact sur le montant des recettes budgétaires Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement



Tableau des objets de gestion – Organismes soumis à la comptabilité budgétaire (suite)

Demande de paiement d'avance	Ordonnateur et SFACT	Paiement d'une avance Ex : avance sur marché	x	x	x	Consommation des CP	Consommation des CP	Impact sur le solde budgétaire lors de sa reprise. Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Impact lors de la consommation des CP Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, consommation des CP	Le cas échéant, consommation des CP	Impact sur le flux des restes à payer
Titre de recette d'avance	Ordonnateur	Encaissement d'une avance sur recettes Ex : avance sur commande clients	x	x	x	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors du rapprochement Mouvement sur les comptes de tiers liés à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Impact sur le montant des recettes budgétaires Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie liés à la TVA	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Le cas échéant, impact sur le montant des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire lors de la validation	
Demande de correction	Ordonnateur et AC	Correction d'une écriture budgétaire ou comptable Ex : Modification d'une imputation budgétaire et/ou comptable Les corrections des montants ne se font pas par la demande de correction.	x	x		Transfert de la consommation entre référentiel par nature concerné	Transfert de la consommation entre référentiel par nature, destination ou origine concerné	Correction ayant un impact entre deux rubriques du tableau (hors solde budgétaire)	Impact sur une opération de ce tableau	Impact sur une ou deux rubriques (hors norme 14)	Si impact tableau 2, 4 ou 5	Si impact sur la consommation afférente du référentiel par nature concerné	Si impact sur la consommation afférente du référentiel par nature concerné	En fonction des corrections effectuées sur les tableaux précédents
Demande de compensation	AC	Compensation entre une dette et une créance dans les conditions fixées par l'article 1347 du Code civil Ex : Dette de 30€ / créance de 20€ envers le même fournisseur = compensation limitée à 20€	x	x	x	Impact sur le montant des CP et/ou des recettes budgétaires	Impact sur le montant des CP et/ou des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire et le cas échéant impact sur les comptes de tiers ou de TVA	Impact sur les comptes de tiers ou de TVA		Mouvements sur les rubriques concernées	Le cas échéant, impact sur le montant des CP et/ou des recettes budgétaires	Le cas échéant, impact sur le montant des CP et/ou des recettes budgétaires	Impact sur le solde budgétaire
Demande de versement	Ordonnateur et AC	Comptabilisation d'une opération avec flux financier (encaissement ou décaissement) sans impact budgétaire : ♦ Emprunts et prêts (capital) ex : compte 164 ♦ Dépôts et cautionnements : comptes 165, 275 ♦ Opérations au nom et pour le compte de tiers : ex : comptes de TVA de racine 445 ♦ Autres encaissements et décaissements non budgétaires		x	x			x	Si impact sur une opération de ce tableau	Impact avec les comptes liés aux emprunts et dépôts/cautions aux 16x, 26x ou 27x	Impact sur les natures de comptes listés dans la colonne Utilisation			Impacts sur les rubriques liées à la trésorerie
Demande de comptabilisation	Ordonnateur	Comptabilisation d'une opération sans flux financier Liste non exhaustive d'exemples : ♦ Opérations d'inventaire : - Charges à payer et produits à recevoir ex : comptes 408, 416 - Charges et produits constatés d'avance ex : comptes 486, 457 - Dotations et reprises aux amortissements, dépréciations et provisions - Intérêts courus ♦ Stocks ♦ Production immobilisée ♦ Affectation du résultat		x						Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations et de produits (Compte de résultat prévisionnel, Caf)				Impact sur les lignes mouvementées par la comptabilité générale



Tableau des objets de gestion – Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire

Objet de gestion	Initiative	Utilisation	Impacts dans les comptabilités			Impacts sur les tableaux				
			En comptabilité générale	En trésorerie	Consommation budgétaire	Tableau 2 : situation patrimoniale (3 premiers paves : compte de résultat, CAF, tableau de financement)	Tableau 3 : budget par destination et par origine	Tableau 4 : opérations pour compte de tiers	Tableau 5 : plan de trésorerie	Tableau 6 : opérations pluriannuelles
Engagement juridique	Ordonnateur	Acte juridique par lequel l'organisme constate/creé une obligation qui entraînera une dépense vis-à-vis d'un tiers pour un montant et une durée déterminées								Impact des EJ le cas échéant
Service fait	Ordonnateur	Fait génératrice de l'obligation (conformité de la livraison ou de l'exécution de la prestation de service en amont de la facturation). NB : en SFACT (service facturier), le service fait vaut ordre de payer en lieu et place de la demande de paiement classique. Dans ce cas, c'est le service facturier qui émet la demande de paiement.	x		x	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Mouvement sur les comptes de charge et d'immobilisations			Le cas échéant, mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations
Certificat d'acquisition du droit	Ordonnateur	Fait générateur du droit acquis (réalisation de la prestation de service ou de la livraison du bien, en amont de la facturation par l'organisme). NB : en SREC (service recette), le certificat d'acquisition du droit vaut ordre de recouvrer.	x		x	Mouvement sur comptes de produits et de ressources	Mouvement sur comptes de produits et de ressources			Le cas échéant, mouvement sur comptes de produits et de ressources
Demande de paiement	Ordonnateur et SFACT (service facturier)	Ordre de payer (paiement d'une facture ou régularisation d'un décaissement)	x	x	x uniquement si DP directe	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations. Cas des DP directes uniquement	Mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations. Cas des DP directes uniquement	Impact de la partie relative à la TVA	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de la mise en paiement)	Le cas échéant, mouvement sur les comptes de charges ou d'immobilisations Cas des DP directes uniquement
Titre de recette	Ordonnateur (et SREC)	Ordre de recouvrer (encaissement d'un produit, d'une ressource ou régularisation d'un encaissement)	x	x	x uniquement si le CAD n'est pas effectif	Impact sur les comptes de produits ou de ressources si pas de CAD	Impact sur les comptes de produits ou de ressources si pas de CAD	Impact de la partie relative à la TVA	Impact sur les comptes de trésorerie lors de l'encaissement	Le cas échéant, impact sur les comptes de produits ou de ressources si pas de CAD
Demande deversement	Ordonnateur	Remboursement d'une dépense avant la clôture de l'exercice Ex : Indu, subrogation (IJS)	x	x	x réduction de la consommation de crédits (en charges ou en immobilisations)	Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations (Compte de résultat prévisionnel, Caf, Tableau de financement)	Impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations	Impact si le reversement comporte une part de TVA ou dans le cas d'un remboursement de TVA	Impact sur les comptes de trésorerie lors de l'encaissement	Le cas échéant, impact sur les comptes de charges ou d'immobilisations
Demande d'annulation ou de réduction de recette	Ordonnateur	Correction du montant d'un titre de recette non encore encaissé <u>avant</u> la clôture de l'exercice	x		x	Impact sur les comptes de produits ou de ressources	Impact sur les comptes de produits ou de ressources			Le cas échéant, impact sur les comptes de produits ou de ressources



Tableau des objets de gestion – Organismes non soumis à la comptabilité budgétaire (suite)

Demande de paiement d'avance	Ordonnateur et SFACT	Paiement d'une avance <i>Ex : avance sur marché</i>	x	x	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Avance sur marché de fonctionnement : pas d'impact Avance sur marché d'investissement : mouvement sur les comptes d'immobilisation en cours (237x/238x).	Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors du décaissement de la TVA)	Mouvement sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de la mise en paiement)	Le cas échéant, en cas d'avance sur des immobilisations en cours (comptes 237x, 238x)
Titre de recette d'avance	Ordonnateur	Encaissement d'une avance sur recettes <i>Ex : avance sur commande clients</i>	x	x				Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie (lors de l'encaissement de la TVA)	Impact sur les comptes de tiers ou de trésorerie lors de l'encaissement	
Demande de correction	Ordonnateur et AC	Correction d'une écriture budgétaire ou comptable <i>Ex : Modification d'une imputation budgétaire et/ou comptable.</i> Les corrections des montants ne se font pas par la demande de correction.	x		Si la correction porte sur les comptes 1,2,6 ou 7 (hors norme 14)	Si la correction porte sur les comptes 1,2,6 ou 7 (hors norme 14)	Si la correction porte sur les comptes 1,2,6 ou 7 décaissable et/ou encaissable (hors norme 14)	Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	Si impact sur le tableau 2 ou 4	Si la correction porte sur les comptes 1, 2, 6 ou 7 (hors norme 14)
Demande de compensation	AC	Compensation entre une dette et une créance dans les conditions fixées par l'article 1347 du Code civil <i>Ex : Dette de 30€ / créance de 20€ envers le même fournisseur = compensation limitée à 20€</i>	x	x	x			Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	Impact sur les comptes de trésorerie	
Demande de versement	Ordonnateur et AC	Comptabilisation d'une opération avec flux financier (encaissement ou décaissement) sans impact sur le compte de résultat Liste non exhaustive d'exemples : ♦ Emprunts : comptes 164, 167, 168, 267 (hors 2876 car les avances sont budgétaires), 274, 428 ♦ Dépôts et cautionnements : 165, 275 ♦ Comptes de liaison : 185 ♦ Opérations au nom et pour le compte de tiers : ex : comptes de TVA de racine 445	x	x	Si DV sur comptes de classe 1, 2.	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2	Impact systématique si la correction porte sur une opération suivie dans le tableau 4	Impact sur les natures de comptes listés dans la colonne Utilisation	Impact si utilisation DV avec comptes de classe 1 ou 2
Demande de comptabilisation	Ordonnateur	Comptabilisation d'une opération sans flux financier Liste non exhaustive d'exemples : ♦ Opérations d'inventaire : - Charges à payer et produits à recevoir ex : comptes 408, 418 - Charges et produits constatés d'avance ex : comptes 486, 457 - Dotations et reprises aux amortissements, dépréciations et provisions - Intérêts courus ♦ Stocks ♦ Production immobilisée ♦ Affection du résultat	x		Si DC avec utilisation des comptes 6 ou 7 Comptes de classe 1 ou 2 opérations liées à une opération ayant un flux financier : production immobilisée ou mise en service immobilisation.	Si DC avec utilisation des comptes 6 ou 7 Comptes de classe 1 ou 2 opérations liées à une opération ayant un flux financier : production immobilisée ou mise en service immobilisation.	Si DC avec utilisation des comptes 1 ou 2			Si DC avec utilisation des comptes 1,2,6 ou 7

Annexes : achat

15. Pilotage et performance des achats (DAE)

ANNEXE ACHAT- PILOTAGE ET PERFORMANCE DES ACHATS

Entités concernées : les établissements publics de l'Etat et autres organismes disposant d'un budget achat supérieur à 10 millions d'euros.

Destinataire : le responsable des achats de ces entités.

Contact DAE

performance : Guillaume Laffineur, chef du bureau performance au sein de la direction de projet du plan achat (DPPA) / courriel: guillaume.laffineur@finances.gouv.fr

programmation et mutualisation : Claudine Le Doeuff, cheffe du bureau programmation et actions de mutualisation au sein de la sous-direction de la politique et des stratégies achat (SDPSA) / courriel: claudine.le-doeuff@finances.gouv.fr

modernisation achat et éléments d'identification de l'établissement : Antoine Zawislak, chef du bureau pilotage de la modernisation de la fonction achat au sein du Département de la modernisation des achats (DMA) / courriel: antoine.zawislak@finances.gouv.fr

Focus sur le pilotage et la mesure des objectifs de performance achat

Le pilotage des achats permet :

- d'organiser et professionnaliser la fonction achat;
- définir une politique achat en lien avec la politique de l'entité et décliner cette politique en stratégies achat;
- mesurer et rendre compte de la performance;
- optimiser les outils et leur utilisation afin de disposer d'une vision globale et transverse de l'activité au travers notamment d'une nomenclature, d'une cartographie des dépenses achats et d'une programmation des achats.

L'importance stratégique de la fonction achat au sein des établissements publics de l'Etat et des autres organismes est régulièrement rappelée par le gouvernement. Celui-ci, dans le cadre des politiques publiques menées, a fixé six objectifs aux achats : qu'ils soient effectués dans les conditions économiquement les plus avantageuses, qu'ils respectent les objectifs de développement durable et de développement social, qu'ils soient réalisés dans des conditions facilitant l'accès des petites et moyennes entreprises à la commande publique, qu'ils contribuent à la diffusion de l'innovation et qu'ils soient mis en oeuvre de manière efficiente.

Pour 2022, les objectifs globaux sont :

- la réalisation de 2,5% d'économies achats sur le budget achat annuel de l'entité en recherchant la réalisation d'économies budgétaires liées aux achats ;
- la réalisation de 30% du montant des dépenses d'achats auprès des petites et moyennes entreprises (TPE et PME) ;
- la réalisation de 15% de dépenses achats auprès des entreprises classées Jeunes entreprises innovantes (JEI) ou percevant le crédit d'impôt recherche (CIR) ou le crédit d'impôt innovation (CII) ;
- l'intégration de dispositions sociales au sein de 15% des marchés notifiés en 2022 dont le montant est supérieur à 40 000 euros hors taxe ;
- l'intégration de dispositions environnementales au sein de 40% des marchés notifiés en 2022 dont le montant est supérieur à 40 000 euros hors taxe.

Afin de mesurer le degré d'atteinte de ces objectifs, la direction des achats de l'Etat s'est vue confier le suivi et la consolidation de données de pilotage et de performance des établissements publics de l'Etat et autres organismes disposant d'un budget achat supérieur à 10 millions d'euros.

Le responsable des achats de ces entités transmet les données relatives à la fonction achat, à la programmation pluriannuelle des achats, à la cartographie des dépenses fournisseurs et au bilan des marchés notifiés à la direction des achats de l'Etat en application de l'article 10 du décret n° 2016-247 du 3 mars 2016 créant la direction des achats de l'Etat et relatif à la gouvernance des achats de l'Etat et de l'article 3 de l'arrêté du 10 mai 2016 pris en application dudit décret.

Les modalités de transmission de ces documents évoluent pour tenir compte des priorités définies par le gouvernement en matière de recherche d'économies budgétaires dans le cadre du Plan achat et du déploiement de l'application APPACH du système d'information achat (SIA) de l'Etat accessibles à l'adresse suivante: <https://appach-webep.fr/#/login>

Une organisation adaptée

Dans un contexte budgétaire contraint, les actions achat contribuent au contrôle et à l'optimisation de la dépense impliquant la mise en place d'une organisation achat pilotée par un responsable achat stratégiquement positionné au sein de l'entité.

De plus, de par sa dimension transverse et étant au cœur de la question "faire ou faire faire", la fonction achat participe aux processus de transformation de l'action publique.

La connaissance de ce qu'achète un établissement, en quelle quantité et à qui, sont des préalables au pilotage de cette fonction achat. La réalisation d'une cartographie de la dépense établie par rapport à une nomenclature achat permet la maîtrise de ses achats, facilite la détermination des segments à enjeux, des fournisseurs stratégiques et permet d'élaborer une programmation avec tous les éléments de charge.

Enfin, les fonctions achats et financières doivent tendre vers la mise en place d'un contrôle de gestion achat permettant, notamment, de tracer la transformation des économies achats en économies budgétaires.

Une synergie avec le contrat d'objectifs et de performance (COP ou équivalent)

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

Ainsi, en application du point 8 de la circulaire du 19 juillet 2016 relative à l'application du décret n° 2016-247 du 3 mars 2016 créant la direction des achats de l'Etat et relatif à la gouvernance des achats de l'Etat, la DAE se rapproche des secrétaires généraux des ministères pour l'intégration d'objectifs achats et de performance de l'organisation achat dans les COP des établissements publics et organismes dont leur ministère assure la tutelle principale, ainsi que dans les lettres de mission de leurs dirigeants. Ces objectifs achats sont définis en liaison avec la direction du budget, les tutelles présentes au conseil d'administration et les établissements et organismes eux-mêmes ainsi que, lorsqu'il est sollicité le responsable ministériel des achats concerné.

La fixation de ces objectifs respecte la présente circulaire et les modalités afférentes détaillées dans le guide d'élaboration des contrats d'objectifs et de progrès établis par la direction du budget.

Selon le niveau de maturité achat des entités, les marqueurs qui peuvent utilement être repris dans ces COP sont :

- la nomination d'un responsable achat disposant d'une compétence fonctionnelle sur l'ensemble des achats de fonctionnement et d'investissement (centralisée ou déconcentrée) et qui participe au comité de direction de l'établissement ou à son équivalent;
- la production de document(s) de pilotage et de performance achat;
- l'amélioration du taux de couverture des achats par le responsable des achats;
- la réalisation d'économies budgétaires liées aux achats.

Une communauté des acheteurs

La complexité et les mutations de l'écosystème dans lequel évoluent les acheteurs conduit à valoriser les échanges d'expériences. La réussite de chacun repose sur le dynamisme des communautés de partage et d'entraide. La DAE est l'un des acteurs institutionnels qui a vocation à faciliter l'instauration de ces zones de partage, pour promouvoir l'échange de bonnes pratiques notamment au travers de son réseau social professionnel des achats de l'Etat (RespAE).

Annexes : immobilier

16. Pilotage immobilier des établissements publics/opérateurs de l'État (DIE)

16.1 Focus sur la tenue de l'inventaire immobilier de l'État et de ses établissements publics/opérateurs

En application du code général de la propriété des personnes publiques (CG3P), l'inventaire immobilier de l'État et des établissements publics/opérateurs est tenu dans le progiciel interministériel CHORUS RE-Fx, outil unique de recensement de l'ensemble des biens propriétés de l'État et de ses opérateurs, occupés par l'État et les établissements publics. Ses données permettent :

- d'alimenter les documents budgétaires nécessaires aux parlementaires pour les votes des lois de finances annuelles ;
- d'éclairer l'ensemble des services de l'État sur le patrimoine de chaque établissement public/opérateur (base de données centralisée et gestion budgétaire) ;
- aux établissements publics/opérateurs de disposer d'une base fiable et partagée permettant d'élaborer leur stratégie immobilière.

Il revient donc à chaque établissement public/opérateur de désigner un responsable de la tenue de son inventaire immobilier dont la première tâche doit être de s'assurer que l'ensemble du parc immobilier qu'il occupe (biens propres ou pris à bail auprès de l'État ou d'un tiers) est correctement inscrit dans l'inventaire Chorus RE-Fx et régulièrement mis à jour. Cet inventaire immobilier propre à l'établissement public/opérateur doit être cohérent avec ses comptes et ses états financiers annuels visés à l'article 202 du décret n° 2012-1046 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

La procédure habituelle de demandes de mises à jour des données dans Chorus RE-Fx consiste, pour les établissements publics/opérateurs ou leurs ministères de tutelle, à adresser, au fil de l'eau (acquisition nouvelle, fin de bail, cession...), un formulaire de demande³⁷ accompagné des pièces justificatives³⁷ aux GRIO³⁸ (garants régionaux du référentiel immobilier des établissements publics/opérateurs de l'État) pour mise à jour par saisie manuelle dans Chorus RE-Fx. La DIE a adapté ce processus pour soutenir les établissements publics/opérateurs dans le cadre de la campagne nationale des SPSI (schémas pluriannuels de stratégie immobilière). Ainsi, et conformément à la note du 22 décembre 2016 : l'ensemble des demandes peut être adressé, par les établissements publics/opérateurs ou leurs ministères de tutelle, à la Direction de l'immobilier de l'État (bureau DIE-1B « inventaire » : bureau.die1b.fiabilisation-refx@dgfip.finances.gouv.fr) qui les centralise, analyse et transmet aux GRIO pour mise à jour par saisie manuelle dans Chorus RE-Fx.

Cette étape de mise à jour des données dans Chorus RE-Fx est un préalable indispensable à la fois pour la rédaction des schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI) et pour la signature des conventions d'utilisation (CDU). La modélisation dans Chorus RE-Fx sert également de base à la modélisation du Référentiel

³⁷ Formulaires de demandes de mises à jour des données dans Chorus ; nomenclature des pièces justificatives disponible sur le Portail immobilier de l'État : <https://www.portail-immo.gouv.fr> (Métiers > Gestion stratégique > Inventaire du parc).

³⁸ Annuaire des GRIO : Portail immobilier de l'État (Acteurs de la PIE > Direction de l'immobilier de l'État).

Technique RT où doivent être servies les données bâimentaires afin de pouvoir bénéficier des fonctionnalités de l'Outil d'aide au diagnostic (OAD), pour l'élaboration et le suivi de la mise en œuvre des SPSI.

Il est rappelé que l'évaluation préalable par les services du Domaine n'est pas un pré-requis pour l'entrée au bilan de l'établissement public/opérateur en cas de transfert à son profit d'un actif immobilier de l'État ; celui-ci est pris en compte pour sa valeur comptable conformément à l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics n°[2013-04 du 12 avril 2013 relatif aux transferts d'actifs corporels entre entités du secteur public](#).

16.2 Focus sur les schémas pluriannuels de stratégie immobilière (SPSI), la labellisation des projets immobiliers et le suivi des économies immobilières

Conformément à la circulaire Premier Ministre du 19 septembre 2016, les opérateurs de l'État doivent renouveler leur schéma pluriannuel de stratégie immobilière (SPSI). Le dispositif mis en place dans le cadre de la nouvelle campagne SPSI s'appuie sur les avancées permises par la 1^{ère} génération de SPSI (amélioration de la connaissance du parc des opérateurs et accroissement de leur performance immobilière) tout en faisant bénéficier les opérateurs des apports méthodologiques des schémas directeurs immobiliers régionaux (SDIR).

Cette nouvelle étape qualitative permet d'intégrer dans le champ d'application de la politique immobilière de l'État (PIE) l'ensemble du patrimoine de l'État et de ses opérateurs (quel que soit le statut des biens : domaniaux, propres, locatifs, mis à disposition, etc...) et de proscrire les raisonnements et comportements en silo en articulant la démarche SPSI avec les SDIR pour tirer parti de toutes les potentialités de mutualisation avec les autres entités publiques.

La nouvelle campagne SPSI repose par ailleurs sur des modalités de gouvernance rénovées (renforcement du rôle des ministères de tutelle et révision de la chronologie d'instruction des SPSI) et sur un accompagnement méthodologique renforcé (mise à disposition des outils méthodologiques et applicatifs RT/OAD déployés dans le cadre des SDIR, pérennisation du dispositif de suivi renforcé d'un panel d'opérateurs).

Tout établissement qui possède la qualification d'opérateur de l'État au titre du projet de loi de finances d'un exercice budgétaire donné, doit se conformer à cet exercice et suivre les indications du « guide d'aide à l'élaboration d'un SPSI »³⁹ pour élaborer un projet de SPSI et le soumettre à l'approbation de la Direction de l'Immobilier de l'État. Afin d'améliorer le processus de validation des projets de SPSI, une note datée du 15 juillet 2019 est venue adapter la procédure de soumission des projets de SPSI. Ainsi, chaque opérateur doit désormais adresser son projet de SPSI simultanément à son ministère de tutelle, au contrôleur budgétaire, à la DIE et aux préfets concernés. Les portés à connaissance sont ainsi parallélisés.

Il est indispensable que le contrôleur budgétaire formule un avis. Toutefois, aucun porter à connaissance ne doit interrompre le processus de validation. Ainsi, même si l'un des acteurs sollicités ne répond pas dans le délai de trois mois prévu, le délai global de validation se poursuit pour les autres acteurs.

A l'issue de ce délai de trois mois, la DIE rendra son avis à l'opérateur dans un délai de deux mois sur la base des pièces et avis qui lui auront été transmis, hors opérateurs faisant partie du panel de suivi renforcé, en informant le ministère de tutelle. Ce délai peut être, comme aujourd'hui, interrompu par toute question de la DIE à l'opérateur et à sa tutelle.

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

En complément du dispositif de suivi qui sera mis en œuvre au sein de l'opérateur et dans le cadre de sa gouvernance interne, les opérateurs pour lesquels la DIE aura émis un avis à compter du 1^{er} septembre 2021 feront l'objet d'un dispositif de rapportage sous la forme d'un tableau de bord accessible en ligne qui devra être mis à jour annuellement par l'opérateur.

³⁹ L'ensemble de la documentation relative à la campagne SPSI est accessible sur le Portail de l'immobilier de l'État www.portail-immo.gouv.fr

Chaque année, l'opérateur sera invité à mettre à jour son tableau de bord, composé d'éléments portant sur la réalité de son parc immobilier au regard des informations présentes dans le système d'information immobilier de l'État, et de neuf indicateurs portant sur la mise en œuvre de sa stratégie immobilière.

Ce tableau de bord a été intégré dans la dernière version actualisée du kit méthodologique d'élaboration d'un SPSI, diffusée en septembre 2021 par la DIE auprès des opérateurs de l'État par l'intermédiaire de leur ministère de tutelle, et mis en ligne sur le portail immobilier de l'État.

Enfin, il est souligné que les projets immobiliers des opérateurs de l'État qui intègrent de l'immobilier de bureau et/ou d'enseignement et/ou de logement, quel que soit le statut juridique des biens concernés et quelles que soient les sources de financement envisagées, sont soumis, pour leur validation, à une procédure de labellisation. Cette procédure, préalable à l'inscription d'un projet dans le circuit budgétaire, consiste à s'assurer à travers l'application d'une grille de 16 critères objectifs et transparents, de la pertinence immobilière du scénario retenu parmi ceux possibles, de la qualité intrinsèque, de la performance immobilière et économique et de l'impact budgétaire d'un projet immobilier.

Cette procédure de labellisation est la mise en œuvre de la procédure de validation préalable des opérations immobilières prévue par la circulaire du Premier ministre n°5888/SG du 19 septembre 2016.

16.3 Focus sur les conventions d'utilisation relatives aux immeubles domaniaux

En application des articles R. 2313-1 et suivants du code général de la propriété des personnes publiques (CG3P), les immeubles appartenant à l'État sont mis à la disposition de ses services et établissements publics nationaux (EPN) par le biais d'une convention d'utilisation (CDU). Ce dispositif, mis en place à compter du 1^{er} janvier 2009, se substitue aux anciens arrêtés d'affectation et de remise en dotation (caducs depuis le 1^{er} janvier 2017). L'arrêté du 21 avril 2009 relatif aux CDU a été abrogé et remplacé par l'arrêté du 6 novembre 2018 qui modifie le contenu de certains articles. Sauf dispositions sectorielles particulières, l'absence de convention d'utilisation pourrait avoir des incidences juridiques préjudiciables aux établissements publics nationaux : 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, RPP de l'agent comptable, délivrance de titres d'occupation et recouvrement des redevances, dépenses d'entretien etc..

La durée maximale des conventions d'utilisation est de 9 ans pour les immeubles à usage de bureaux. La durée est librement fixée par la convention pour les autres immeubles, comme en dispose l'article R. 2313-4 du CG3P. Il n'est pas prévu actuellement que les établissements publics nationaux acquittent des loyers en contrepartie de la mise à disposition d'immeubles domaniaux ni que les CDU conclues avec des EPN ne mentionnent le coût d'occupation domaniale hors charges (CODHC) des immeubles concernés.

Les établissements publics nationaux sont tenus de s'engager à améliorer la performance immobilière de l'immeuble et notamment la diminution du ratio d'occupation⁴⁰ constaté à l'article 5 de la CDU (ratio exprimé en m² surface utile brute par poste de travail) en tenant compte des contraintes bâtimenntaires et patrimoniales de l'immeuble mis à disposition. L'établissement public national s'engage par ailleurs, à l'article 9 de la CDU conclue, à supporter les dépenses d'entretien courant et d'entretien lourd avec les dotations inscrites à son budget. Par ailleurs, lorsque l'immeuble est libéré, les dépenses de gardiennage, d'entretien et de mise en sécurité sont assurées par l'utilisateur pendant une durée d'un an qui débute à compter de la date de réception de la décision d'inutilité par le service local du domaine. Dans le cas où la décision d'inutilité serait prononcée avant la libération de l'immeuble, le délai d'un an commencera à courir à compter de la date effective de libération totale de l'immeuble.

Les actes préparatoires sont menés par le service local du domaine du lieu d'implantation de l'immeuble qui fait l'objet de la mise à disposition et notamment la rédaction du projet de CDU. Les conventions d'utilisation sont signées par le représentant de l'administration chargée des domaines, par le représentant de l'utilisateur et par le Préfet.

⁴⁰

Immeubles à usage de bureaux.

Annexes : numérique

17. Pilotage des projets numériques (DINUM)

Nécessité d'obtenir l'avis du directeur interministériel du numérique pour tous les projets numériques de plus de 9 Millions d'euros

1- Quels sont les projets concernés par cette obligation ?

Le décret n° 2019-1088 du 25 octobre 2019 relatif au système d'information et de communication de l'État et à la direction interministérielle du numérique ; l'arrêté du 5 juin 2020 précisent **que les projets mettant en œuvre un système d'information et de communication d'un montant prévisionnel supérieur à 9 Millions d'euros TTC sont soumis à l'avis du directeur interministériel du numérique.**

Le décret n° 2019-1088 du 25 octobre 2019 précise deux modalités distinctes pour cette obligation :

- **sous la forme d'un avis conforme pour les projets à l'initiative d'une autorité ministérielle ou interministérielle**
- **sous la forme d'un avis simple, pour les projets à l'initiative des organismes placés sous la tutelle de l'État.**

2- Pourquoi cette procédure ?

La procédure d'obtention de l'avis du Directeur interministériel du numérique vise à **s'assurer que chaque grand projet numérique lancé au sein de l'État ait sécurisé les conditions d'atteinte de ses objectifs de création de valeur dans le respect des moyens et du temps qui lui sont alloués pour ce faire.**

3- Quand saisir le directeur du numérique pour avis ?

La saisine doit avoir lieu **lorsque le cadrage du projet a abouti et impérativement avant la contractualisation des engagements** (marchés de réalisation, commandes sur marchés existants).

Par ailleurs, la DINUM doit être informée de l'existence du projet dès lors que le montant estimé dépasse les 9 millions d'euros.

4- Comment apprécier le seuil des 9 M€ ?

Au stade où la saisine est attendue, il s'agira d'un **montant estimé au vu des éléments connus lors des travaux de cadrage** du projet. Il s'agit d'un **coût complet** qui prend en compte l'ensemble des coûts afférents au projet, soit :

1. L'ensemble des coûts de construction / build nécessaires à l'achèvement du projet :
 - o Dépenses de fonctionnement ;
 - o Dépenses d'investissement ;
 - o Dépenses de personnel ;
2. Les coûts de maintenance en condition opérationnelle / RUN des 24 premiers mois suivant la fin de la phase de construction et de déploiement du projet ou de la mise en production d'une partie significative du projet lorsqu'il est développé en mode itératif ;
3. L'estimation du coût prévisionnel doit notamment intégrer :
 - o Les travaux de cadrage (étude de faisabilité, définition des cas d'usage, initialisation de backlog) ;

- o Le coût de développement des interfaces développées du fait du projet ;
- o L'acquisition ou le déploiement de nouveaux matériels ;
- o La maintenance ou mise à jour de systèmes d'informations existant du fait du projet ;
- o Les coûts de décommissionnement de ces systèmes ;
- o Les coûts de communication et conduite du changement nécessaires dans le cadre du projet ;
- o Les coûts indirects, c'est-à-dire ceux qui ne peuvent être rattachés directement au projet mais dont une part est néanmoins reliée au projet.

5- Comment se déroule une saisine ?

Il s'agit d'un **exercice de contrôle mais aussi d'échange entre le directeur du projet et la DINUM**. La transparence et la précision des informations transmises par le projet à la DINUM conditionnent en partie la qualité de cet échange. La DINUM évalue la maîtrise du projet par le directeur de projet, notamment sa bonne appréhension des risques et la gestion rigoureuse qui en découle.

Une saisine s'organise autour de 7 étapes :

1. Lorsque que la direction du projet identifie que le montant prévisionnel de celui-ci excèdera 9 millions d'euros, il prend contact avec la DINUM : grandsprojets.si@modernisation.gouv.fr.
2. Une réunion entre le directeur de projet et la DINUM est organisée. Le directeur de projet présente le projet et la DINUM le renseigne sur les informations attendues en vue de la saisine « article 3 ».
3. Des réunions de travail peuvent avoir lieu entre la DINUM et l'équipe projet pour l'aider à constituer le dossier de saisine et répondre à ses questions.
4. Une fois le dossier de saisine constitué, le directeur interministériel du numérique est saisi formellement par **un courrier signé du secrétaire général de l'autorité de tutelle de l'organisme** portant le projet. Cette saisine peut être réalisée de façon dématérialisée⁴¹.
5. La DINUM accueille réception de la saisine et des éléments transmis pour analyse. Elle procède à un travail d'analyse qui implique également l'ANSSI, la DB et la DAE. **L'avis est rendu sous 30 jours calendaires** à compter de la date de saisine, sauf demande d'informations complémentaires (celle-ci suspendant ce délai dans l'attente des documents et informations demandés).
6. La DINUM organise une réunion de restitution suite à son analyse auprès de la direction du projet.
7. Une fois l'avis signé par le directeur interministériel du numérique, **celui-ci est rendu public**⁴² (en respectant un délai suffisant, en général 6 mois, pour permettre aux démarches de contractualisation engagées suite l'avis, d'aboutir). De plus, le projet est systématiquement inscrit au **panorama des grands projets numériques de l'Etat**⁴³ où il est suivi deux fois par an.

Témoignage du Cnam :

L'intervention de la DINUM, saisie par la DNS (Délégation Numérique en Santé), a challengé le cadrage du projet ENS (Espace Numérique de Santé) de manière profitable notamment sur les aspects gouvernance, architecture et calendrier. Ils nous ont accompagné dans l'estimation du coût complet du projet et apportés une valeur ajoutée dans la définition des unités d'œuvre. Ces échanges nous ont permis de confronter nos expertises respectives en matière d'ingénierie contractuelle et de procédure de passation utilisée. Les risques identifiés ont ainsi été pris en compte dès l'exercice de mise en concurrence et dans le projet lui-même. Ce regard croisé, dans un esprit de partenariat qui n'a

⁴¹ <https://www.demarches-simplifiees.fr/commencer/demande-d-avis-conforme-dinum>

⁴² <https://www.numerique.gouv.fr/publications/avis-conformes/>

⁴³ <https://www.numerique.gouv.fr/publications/panorama-grands-projets-si/>

jamais dégradé un calendrier très constraint, a été très utile et particulièrement appréciés des équipes opérationnelles.» Nicolas Gandilhon, Directeur de la Stratégie des ressources et des moyens à la CNAM.

Au-delà de la procédure d'avis article 3 évoquée ci-dessus, **la DINUM peut proposer une aide au cadrage de grands projets numériques**. Cet accompagnement, qui prend généralement la forme d'une mission de conseil de 3 mois réalisée par des experts de la DINUM, peut être sollicitée **très en amont dans la vie du projet**. **Cette offre de service est présentée ici : <https://www.numerique.gouv.fr/services/conseil-accompagnement-cadrage-et-pilotage-de-projets-numeriques/>**

