Information

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE
DE L'AGRICULTURE
DE L'AGROALIMENTAIRE
ET DE LA FORÊT

Secrétariat général **SASFL** **Sous-direction des affaires budgétaires et comptables** **BRCCI** **78, rue de Varenne** **75349 PARIS 07 SP** **0149554955**	**Note de service** **SG/SASFL/SDABC/2015-1103** **16/12/2015**

Date de mise en application : Immédiate
Diffusion : Tout public

Cette instruction abroge :
SG/SASFL/SDABC/2014-1012 du 18/12/2014 : Bilan 2014 de l'État / Organisation des travaux avec les entités contrôlées du programme 142 / Processus de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs au 31 décembre 2014.
Cette instruction ne modifie aucune instruction.
Nombre d'annexes : 7

Objet : Bilan 2015 de l'État / Organisation des travaux avec les entités contrôlées relevant de la mission recherche et enseignement supérieur / Processus de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs au 31 décembre 2015.

Destinataires d'exécution
Les dirigeants des établissements publics sous tutelle relevant de la mission recherche et enseignement supérieur Les agents comptables des établissements publics sous tutelle relevant de la mission recherche et enseignement supérieur

Résumé : Cette note présente les travaux à conduire dans le cadre de la procédure de réconciliation des dettes et créances entre l'État et ses entités contrôlées relevant de la mission recherche et enseignement supérieur.

Textes de référence : Loi organique relative aux lois de finances

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE
DE L'AGRICULTURE
DE L'AGROALIMENTAIRE
ET DE LA FORÊT

Secrétariat général **SASFL** **Sous-direction des affaires budgétaires et comptables** **Bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI)** **78, rue de Varenne** **75349 PARIS 07 SP** **01 49 55 49 55** **Direction générale de l'enseignement et de la recherche** **Mission de l'appui au pilotage et des affaires transversales** **Contrôle budgétaire et comptable ministériel** **Département comptable ministériel**	**Note de service**

Date de mise en application : Immédiate
Diffusion : Tout public

Cette instruction n'abroge aucune instruction.
Cette instruction ne modifie aucune instruction.
Nombre d'annexes : 7

Objet : Bilan 2015 de l'État / Organisation des travaux avec les entités contrôlées relevant de la mission recherche et enseignement supérieur / Processus de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et ses opérateurs au 31 décembre 2015.

Destinataires d'exécution
Les dirigeants des établissements publics sous tutelle relevant de la mission recherche et enseignement supérieur Les agents comptables des établissements publics sous tutelle relevant de la mission recherche et enseignement supérieur

Résumé : Cette note présente les travaux à conduire dans le cadre de la procédure de réconciliation des dettes et créances entre l'État et ses entités contrôlées relevant de la mission recherche et enseignement supérieur.

Textes de référence : Loi organique relative aux lois de finances

La procédure de réconciliation des dettes et créances entre l'État et ses entités contrôlées est conduite annuellement à l'occasion des travaux de fin d'exercice (TFE). Elle permet de s'assurer que les éléments comptabilisés dans les comptes des différentes entités concernant des opérations réciproques sont cohérents et, le cas échéant, de prendre les mesures correctives nécessaires.

Cette procédure revêt une importance toute particulière eu égard aux enjeux qu'elle représente en matière de qualité et de certification des comptes de l'État et de ses établissements.

Les travaux de réconciliation présentés dans ce guide et ses annexes feront ainsi l'objet de contrôles spécifiques menés par le Service de contrôle budgétaire et comptable ministériel (SCBCM) et précisés dans son propre plan de contrôle.

1- Organisation et déroulement des travaux de réconciliation

Les acteurs et leurs rôles respectifs dans la procédure de réconciliation sont rappelés en annexe 3. La nature des opérations de réconciliation est détaillée en annexe 4.

Les travaux de réconciliation avec les établissements relevant de la tutelle de la DGER se déroulent de la façon suivante :

1. La DGER initie et complète les tableaux de réconcilitation annexés au présent guide pour les éléments dont elle a connaissance, et les transmet au fil de l'eau aux entités contrôlées concernées (12 établissements d'enseignement supérieur et l'IRSTEA) pour corroboration.
2. Dès réception des tableaux initiés par le ministère, les entités contrôlées les complètent à leur tour, corroborant ou non les données pré renseignées, les signent et les retournent au ministère ;
3. Simultanément il appartient aux entités contrôlées de transmettre les informations nécessaires à la comptabilisation dans les comptes de l'État d'opérations dont le ministère n'a pas connaissance au préalable.

Il est impératif que le ministère et les entités contrôlées précisent pour chaque opération le domaine fonctionnel (programme – action – sous action) ministériel concerné et décomposent :

- les sommes versées (charges de l'exercice hors inventaire) ;
- les charges à payer ;
- les provisions pour charges ;
- les engagements hors bilan.

Remarques importantes :

– L'annexe 2 ne doit pas être imprimée et complétée de façon manuscrite. **Les montants doivent être directement renseignés dans le tableur** afin que la synthèse nationale du service comptable de l'État (SCE) soit plus facile à produire. Ainsi, l'impression pour signature devra être effectuée après renseignement des données chiffrées et **le document devra être transmis par les entités contrôlées au ministère au format papier signé et au format tableur complété**.

– En cas de désaccord sur le montant, la colonne « écart » du tableau sera automatiquement renseignée. **En cas d'écart persistant (justifié ou non), il convient d'expliquer cet écart dans la colonne L et de procéder aux éventuelles écritures de correction si une erreur est décelée.**

Cas particulier des entités relevant de plusieurs ministères (CNOUS, IRSTEA)

Dans les situations de tutelle partagée (entités contrôlées intervenant sur des programmes ministériels différents), chaque SCBCM ne devra inscrire que les seules opérations relevant de son assignation, et veillera à ce que l'entité ne recense que les données afférentes au ministère considéré.

Afin de faciliter le travail des entités en relation financière avec différents ministères, l'annexe 2 bis peut être utilisée. A réception de l'annexe 2 bis, le ministère sélectionnera les opérations qui le concernent et qui entrent dans le périmètre des travaux défini dans la cartographie (annexe 1). Cette annexe 2 bis a plus généralement vocation à faciliter la circulation de l'information notamment entre les DCM. **Cette annexe doit être retournée au format tableur et ne remplace en aucun cas l'annexe 2**.

2- Calendrier et dossier justificatif :

Une fois les travaux de réconciliation achevés, il appartient au bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI), sur la base des transmissions réalisées par la DGER :

- de centraliser l'ensemble des originaux des tableaux d'ajustement complétés et signés par les deux parties afin de constituer le dossier justificatif ;
- d'adresser ***deux jeux complets*** de ces mêmes tableaux d'ajustement au SCBCM :
  - un au format PDF contenant les signatures de chaque responsable ;
  - l'autre au format tableur afin de faciliter la constitution de tableaux synthétiques pour le dossier thématique.

Par ailleurs, les entités contrôlées recevront copie de chaque tableau définitif.

Le dossier justificatif doit être disponible à tout moment dans les entités contrôlées et dans les services ordonnateurs de l'État, notamment dans le cadre de la certification des comptes par la Cour. Il doit comprendre les pièces justificatives à l'origine des écritures (convention, demande de remboursement …) citées dans les tableaux d'ajustement et/ou les restitutions issues de Chorus.

Date	Opérations
30 novembre 2015	- Date limite posée par la circulaire DB/DGFIP du 20/08/2015 pour l'envoi par les opérateurs du tableau synthétique reprenant la qualification des dispositifs au DCM. - Contrôle de la qualification des dispositifs par le DCM.
Janvier 2016	Travaux de fin d'exercice et travaux de réconciliation. - Envoi aux opérateurs et au SAFSL des annexes pré-remplies par la DGER au plus tard le 08/01/2015. - Pré-enregistrement des écritures d'inventaire. - **Transmission des annexes 2 et 2 bis par les opérateurs à la DGER <u>au plus tard le 15/01/2015.</u>** - Validation par le SAFSL des écritures d'inventaire au vu de l'annexe 2 transmise par les opérateurs au plus tard le 29/01/2015.
Février 2016	- Le DCM contrôle et envoie au bureau CE-1B de la Direction générale des finances publiques le dossier de réconciliation.

Le respect des délais impartis étant une priorité afin d'assurer la bonne tenue des comptes de l'Etat, nous vous remercions de veiller au bon déroulement de ce chantier.

Le directeur des affaires financières, sociales et logistiques	La directrice générale de l'enseignement et de la recherche	Le Contrôleur budgétaire et comptable ministériel
Christian LIGEARD	Mireille RIOU-CANALS	Hervé CHAZEAU

Liste des annexes

- Annexe 1 : Cartographie des entités contrôlées à enjeux

  Cette annexe a été complétée par les ministères en accord avec leur DCM et transmise à la DGFiP dans le cadre de la CIAC. Il s'agit de définir le périmètre des travaux de réconciliation en sélectionnant les entités qui représentent au moins 80% des enjeux financiers.

- Annexe 2 : Tableau de réconciliation

  Ce tableau permet de renseigner les enregistrements comptables dans les comptes de l'État et de l'entité afin de s'assurer de la cohérence de ces enregistrements et de justifier les éventuels écarts. Tous les écarts doivent être expliqués et le tableau doit être retourné au DCM en version pdf (avec les signatures) et en version tableur (pour faciliter la confection d'une synthèse nationale).

- Annexe 2 bis : Relations financières avec plusieurs ministères

  Ce tableau est à compléter par les entités ayant des relations financières avec plusieurs ministères. Il permet de constater l'enjeu financier total de l'entité et assure l'exhaustivité ainsi que la bonne information des DCM.

- Annexe 3 : Les acteurs de la réconciliation et leur rôle respectif

- Annexe 4 : La nature des opérations concernées par la réconciliation

- Annexe 5 : Logigramme des modalités de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'Etat et ses opérateurs au 31/12/2015

- Annexe technique 1 bis : Relations budgétaires et comptables État-entité contrôlée

  Ce fichier reprend les étapes de la dépense ainsi que les enregistrements comptables dans les comptes de l'État et de l'entité.

Annexe 1 – Cartographie des entités contrôlées – clôture 2015				
Entité	**SIREN**	**Catégorie**	**Programme**	**Versements 2014**
AGRO CAMPUS OUEST	130005127	Opérateur	142	6,961,113.00 €
AGRO PARS TECH	130002850	Opérateur	142	11,144,889.00 €
AGROSUP DIJON	130006042	Opérateur	142	8,427,885.00 €
ANSES	130012024	Opérateur	206	67,388,610.00 €
ASP	130006372	Opérateur	154	729,423,197.00 €
ASP	130006372	Opérateur	149	44,389,822.00 €
BORDEAUX SCIENCES AGRO	193302031	Opérateur	142	2,262,528.00 €
CCR	388202533	Non opérateur certifié	154	19,240,000.00 €
CNOUS (*)	180044018	Opérateur	142 - 143	15,800,000.00 €
CNPF	180092355	Opérateur	149	15,759,557.00 €
ENFAT	193101433	Opérateur	142	3,872,361.00 €
ENGEES	196701890	Opérateur	142	1,724,976.00 €
ENSP	197820194	Opérateur	142	2,178,238.00 €
ENVA	199406083	Opérateur	142	9,944,505.00 €
ENVT	193101532	Opérateur	142	4,215,909.00 €
FAM	130006364	Opérateur	154	298,828,609.00 €
IFCE	130010440	Opérateur	154	39,364,636.00 €
INAO	130002702	Opérateur	154	16,322,000.00 €
IRSTEA	180070013	Opérateur	142	21,502,728.00 €
MONTPELLIER SUP AGRO	130002793	Opérateur	142	4,215,909.00 €
ODEADOM	130006547	Opérateur	154	45,960,800.00 €
ONF	662043116	Opérateur	149	208,876,909.00 €
ONIRIS	130008535	Opérateur	142	5,944,461.00 €
VET AGRO SUP	130008584	Opérateur	142	5,542,591.00 €

Total Opérateurs	1,614,953,722.00 €
Couverture Opérateurs	97.21%

Total Non opérateurs certifiés	19,761,829.00 €
Couverture Non opérateurs certifiés	97.40%

Total Non opérateurs non certifiés	2,374,797.00 €
Couverture Non opérateurs non certifiés	0.00%

Total général	1,637,090,348.00 €
Couverture générale	97.08%

(*) montant à titre prévisionnel, basé sur le 4ème trimestre 2015

DCM : *A compléter*

Ministère : *A compléter*

Entité : *A compléter*

Prog	Catégorie de l'opération	Nature de l'opération	Montant enregistré dans Chorus - contrôle du DCM	Montant recensé par le ministère	Montant enregistré par l'entité contrôlée	Écart	Explication de l'écart / Remarques
Charges de fonctionnement indirect							
Opérateurs (subventions pour charge de service public : catégorie 32) : comptes 6311*, 6312*, 6313* et 6318*							
	Fonctionnement indirect – Opérateurs	Charges courantes pour l'État				0.00 €	
	Fonctionnement indirect – Opérateurs	Montants notifiés pour N et non versés au 31/12/N = CAP (État) - Opérations d'inventaire				0.00 €	
Non opérateur (subventions de fonctionnement : Titre 6) : comptes 6314* et 6315*							
	Fonctionnement indirect – Non opérateurs	Charges courantes pour l'État				0.00 €	
	Fonctionnement indirect – Non opérateurs	Montants notifiés pour N et non versés au 31/12/N = CAP (État) - Opérations d'inventaire				0.00 €	
Charges d'intervention							
Transferts indirects : comptes 6512*, 6522*, 6532* et 6542*							
Transferts indirects pour compte propre (non transparents)							
	Transferts indirects pour compte propre	Charges courantes pour l'État				0.00 €	
	Transferts indirects pour compte propre	Montants notifiés pour N et non versés au 31/12/N = CAP (État) - Opérations d'inventaire				0.00 €	
	Transferts indirects pour compte propre	Engagement de l'entité envers le bénéficiaire final = CAP (entité) – Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'État dans le cadre des dispositifs non transparents
	Transferts indirects pour compte propre	Engagement de l'entité envers le bénéficiaire final = Provision (entité) – Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'État dans le cadre des dispositifs non transparents
	Transferts indirects pour compte propre	Engagement de l'entité envers le bénéficiaire final = EHB (entité) – Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'État dans le cadre des dispositifs non transparents
Transferts indirects pour compte de l'État (transparents)							
	Transferts indirects pour compte de l'État	Charges courantes pour l'État				0.00 €	
	Transferts indirects pour compte de l'État	Sommes versées par l'État non utilisées par l'entité sur N (Solde de trésorerie du dispositif) = Avance (État) - Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'entité dans le cadre des dispositifs transparents
	Transferts indirects pour compte de l'État	Engagements de l'entité envers un tiers supérieurs aux sommes versées par l'État (somme exigible en N) = CAP (État) - Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'entité dans le cadre des dispositifs transparents
	Transferts indirects pour compte de l'État	Engagement de l'entité envers un tiers entrant dans le périmètre du dispositif (convention pluriannuelle non conditionnelle) = Provision (État) - Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'entité dans le cadre des dispositifs transparents
	Transferts indirects pour compte de l'État	Engagement de l'entité envers un tiers entrant dans le périmètre du dispositif (convention pluriannuelle conditionnelle) = EHB (État) - Opérations d'inventaire					Pas d'enregistrement dans les comptes de l'entité dans le cadre des dispositifs transparents
Dotation en fonds propres (budgétaire : catégorie 72)							
	Dotations en fonds propres	Sommes versé = Paiements effectifs – Opérations courantes				0.00 €	
	Dotations en fonds propres	Sommes non mandatées =CAP (État) - Opérations d'inventaire *CAP automatique si flux 2 et manuelle si autre flux*				0.00 €	
Autres							
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	

Prog	Catégorie de l'opération	Nature de l'opération	Montant enregistré dans Chorus - contrôle du DCM	Montant recensé par le ministère	Montant enregistré par l'entité contrôlée	Écart	Explication de l'écart / Remarques
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	
						0.00 €	

Déclaration de conformité :

Les opérations détaillées ci-dessus ont été comptabilisées conformément aux règles et normes applicables à l'organisme et à l'État et sont déclarées sincères.

Pour le ministère :

Pour l'organisme :

Visa du DCM :

Visa de l'agent comptable :
ou service comptabilité
pour les entités privées

Le présent document doit être renvoyé au comptable ministériel au format **PDF signé** pour servir de pièce justificative
ET au **format** tableur pour faciliter le traitement de l'information

Réconciliation État/entités contrôlées
Entité ayant des relations financières avec plusieurs ministères

Nom de l'entité contrôlée :

Ministère concerné	Programme ou DF	Nature de l'opération	Catégorie	Montant	Commentaire

Annexe 3 : Les acteurs de la réconciliation et leur rôle respectif

Le ministère

- La Direction Générale de l'Enseignement et de la Recherche (DGER)

La DGER est l'interlocuteur privilégié des entités contrôlées relevant de la mission « Enseignement supérieur et recherche ».

L'annexe unique de réconciliation sera pré-remplie par la DGER, puis sera communiquée pour corroboration aux 14 établissements concernés (dont l'IRSTEA et le CNOUS).

- Le Service des Affaires Financières Sociales et Logistiques (SAFSL)

En tant que responsable de rattachement, le SAFSL/BRCCI est garant de la qualité du recensement des opérations à rattacher à l'exercice. A ce titre, il contrôle a posteriori la qualité des opérations recensées par les services prescripteurs, dans le cadre du plan de contrôle propre au MAAF.

Le Service du Contrôle Budgétaire et Comptable Ministériel (SCBCM)

Compte tenu de l'aspect comptable marqué de ces travaux de réconciliation, les services du contrôle budgétaire et comptable ministériel, et plus particulièrement le DCM (département comptable ministériel), assisteront le MAAF.

A ce titre, le DCM, en étroite collaboration avec le ministère, est notamment chargé :

- d'apporter tout le soutien nécessaire aux services (aide à l'élaboration de la cartographie des entités contrôlées, aide à la qualification des dispositifs, déclinaison de sessions de formation…) ;
- de veiller à la correcte application du présent guide métier (respect du calendrier, déclinaison du plan de contrôles spécifique).

Point d'attention

S'agissant de la réconciliation, il appartient au DCM :

- de centraliser l'ensemble des annexes 2 et 2 bis retournées dûment complétées par les services du ministère d'une part, et les entités contrôlées concernées d'autre part ;
- de s'assurer de la correspondance entre les montants recensés par le ministère dans les tableaux et les montants enregistrés dans Chorus.

Les autres comptables de l'État

Les opérations de charges et produits à rattacher faisant intervenir une entité contrôlée par l'État sont principalement recensées au niveau central. Aussi les Départements Comptables Ministériels (DCM) sont-ils concernés en priorité.

Toutefois, il est précisé que tous les comptables de l'État sont potentiellement concernés, dès lors que le service ordonnateur de l'État en relation avec l'entité est assigné sur leur caisse.

Les entités contrôlées (établissements d'enseignement supérieur, le CNOUS et l'IRSTEA)

Chaque entité contrôlée dispose d'un agent comptable autonome qui effectue les dépenses et tient la comptabilité de celle-ci notamment au vu des éléments fournis par son ordonnateur (responsable des affaires financières au sein de l'entité) et selon la réglementation en vigueur (Instructions M9-1 et M9-3 en particulier).

Par leur positionnement respectif, **l'agent comptable et l'ordonnateur jouent un rôle majeur dans la procédure de réconciliation.** En effet, l'agent comptable, par ailleurs tenu, en application de l'article 191 du décret du 7 novembre 2012, de s'assurer du respect des principes et des règles de comptabilité générale, doit fournir les données chiffrées relatives aux opérations concernées et répondre aux éventuelles questions sur les travaux à mener de l'ordonnateur. Cet ordonnateur, de son côté, grâce notamment à sa grande connaissance des dossiers facilitera, complétera et enrichira le travail du premier.

Annexe 4 : La nature des opérations concernées par la réconciliation

Conformément au tableau de synthèse présenté en annexe 2, les opérations concernées par les travaux de réconciliation sont de différentes natures.

Certaines opérations d'inventaire (charges à payer, produits à recevoir, provisions, engagements hors bilan) découlent des opérations courantes (engagements juridiques, demandes de paiement…). **La corroboration des opérations courantes est essentielle pour assurer la qualité du recensement des opérations d'inventaire**.

Enjeux :

Les subventions pour charges de service public (SCSP) et transferts représentent l'essentiel des enjeux vis-à-vis des entités contrôlées.

Pour certaines de ces dépenses, la comptabilité générale, régie par le recueil des normes comptables de l'État, ne découle pas de la catégorie budgétaire mais de l'usage fait par l'entité des fonds :

Opération	État		Entité contrôlée
	Comptabilité budgétaire	Comptabilité générale	Comptabilité générale
Subventions pour charges de service public	Titre 3 – Catégorie 32	Charges de fonctionnement indirect (compte 631)	Produits de fonctionnement (compte 741)
Dépenses d'intervention (transfert direct)	Titre 6	Charges de fonctionnement indirect	Produits de fonctionnement (compte 741)
Dépenses d'intervention (transfert indirect pour compte propre de l'entité contrôlée)	Titre 6	Charges d'intervention (compte 65x2)	Produits spécifiques (compte 757)
Dépenses d'intervention (transfert indirect pour compte de l'État)	Titre 6	Charges d'intervention (compte 65x2)	Comptes de tiers
Dotation en fonds propres	Titre 7- Catégorie 72	Participations entités contrôlées (compte 26111)	Dotation en fonds propres (compte 101 ou 104)

→ Trois types d'opération (A, B et C) pèsent particulièrement au sein des établissements relevant de la DGER. D'autres types d'opération (D) peuvent toutefois être rencontrés :

A- Les SCSP :

Les charges de fonctionnement indirect sont des versements effectués par l'État pour financer les charges de fonctionnement d'entités qui exécutent des politiques publiques relevant de la compétence directe de l'État, que ce dernier leur a confiée et dont il assure le pilotage. L'ensemble des charges de fonctionnement indirect doit être considéré indépendamment de leur qualification budgétaire : elles correspondent néanmoins principalement à un type de dépenses budgétaires : les **subventions pour charges de service public**. Les subventions pour charges de service public (SCSP) sont des versements effectués par l'État **au profit des seuls opérateurs** (entités faisant partie de la liste figurant dans le jaune budgétaire « opérateurs »). Les SCSP sont enregistrées dans les comptes de l'État aux comptes 631* et correspondent budgétairement à la catégorie 32 (« Subventions pour charges de service public »). Dans les comptes de l'entité, le transfert correspond à un produit enregistré au compte 74*.

*L'onglet « SCSP » de l'**annexe technique 1 bis** reprend les écritures comptables (opérations courantes et opérations d'inventaire) pour chacun des acteurs selon l'opération effectuée.*

B- Les Bourses :

Ces transferts indirects spécifiques constituent ce que l'on appelle désormais des dispositifs d'intervention pour compte de l'État (ex-dispositifs dits « transparents »).

Point d'attention :

En cours d'exercice, les fonds reçus dans le cadre de la mise en œuvre de dispositifs d'intervention pour compte de l'État ont vocation à être comptabilisés en compte de tiers puisque ce n'est pas l'établissement mais l'État qui en supporte la charge *in fine*.
La réalisation de ces opérations par l'établissement est sans impact sur son résultat puisqu'il n'a aucune marge de manœuvre afférente à celles-ci. Ces opérations ne sont donc pas inscrites au budget de l'établissement.
Il est à noter cependant que le conseil d'administration doit bien entendu être tenu informé de celles-ci : la considération de l'activité de l'établissement ne peut pas se faire à la seule lecture des dépenses et recettes inscrites au budget mais doit être complétée par l'information relative à ces opérations qui constituent, dans certains cas, une part importante de l'activité de l'établissement.

Depuis la clôture des comptes 2008, une attention toute particulière est portée à la notion de dispositif d'intervention « transparent », ainsi qu'aux écritures d'inventaire à enregistrer en la matière tant dans les comptes des entités contrôlées que dans ceux de l'État. Le mode opératoire détaillé dans le présent guide répond à un double objectif :

- retracer les engagements vis-à-vis des bénéficiaires finaux **dans les seuls comptes de l'État** ;
- éviter ainsi une double comptabilisation de ces mêmes engagements. Il est rappelé en effet qu'en fin d'année, la comptabilité des entités contrôlées est intégrée dans les comptes de l'État au travers du compte 2611* (via la détermination de la valeur d'équivalence).

Rappel : De nouvelles dispositions normatives relatives à la définition et à la comptabilisation des charges d'intervention (normes 2, 12 et 13 du recueil des normes comptables de l'État) sont applicables aux états financiers de l'État à compter de l'exercice 2012. Ces nouveautés concernent le recensement des passifs et engagements hors bilan à comptabiliser à chaque clôture d'exercice au titre des dispositifs d'intervention. Elles ont conduit en 2012 au retraitement en engagements hors bilan des passifs relatifs aux bourses, antérieurement enregistrés en provisions pour charges.

*L'onglet « Transferts indirects – DT » de l'**annexe technique 1 bis** reprend les écritures comptables (opérations courantes et opérations d'inventaire) pour chacun des acteurs selon l'opération effectuée. Cet onglet reprend notamment les écritures attendues dans les comptes de l'État (CAP, avance, EHB) selon les situations qui peuvent se présenter.*

***Concernant les bourses sur critères sociaux de l'enseignement supérieur court et les aides au mérite, l'instruction et le paiement ont été transférés au CNOUS, à compter de la rentrée scolaire 2015**.*

Le MAAF participe ainsi à la simplification administrative des démarches et améliore le service rendu aux étudiants et à leurs familles. Cela assure un retour accéléré sur l'éligibilité du droit à bourse.
Le CNOUS adresse aux étudiants une notification individuelle en mentionnant l'échelon et le montant de la bourse sur l'année scolaire. Le paiement est effectué par les CROUS dès le début de l'année scolaire et mensuellement.
Les écritures d'inventaires seront réalisées par les services centraux du MAAF sur la base d'informations données par le CNOUS

C- Les dotations en fonds propres :

Ce sont des ressources apportées par l'État à des entités dont les capitaux propres ne sont pas des titres ou actions[1]. Il s'agit de fonds qui ont vocation à être inscrits au bilan des entités en tant que financements non rattachés à un actif déterminé (comptes 101*) ou financements rattachés à un actif déterminé (comptes 104*)[2].

Ces dépenses sont enregistrées dans les comptes de l'État sur des comptes spécifiques de la classe 26* et relèvent budgétairement de la **catégorie 72 (« Dotations en fonds propres »)**.

*L'onglet « Dotations en fonds propres » de l'**annexe technique 1 bis** reprend les écritures comptables (opérations courantes et opérations d'inventaire) pour chacun des acteurs selon l'opération effectuée.*

D- Autres types d'opération possibles :

● Opérations liées au statut des personnels :

Un certain nombre de produits à recevoir sont à constater dans les comptes de l'État à la clôture, eu égard à des opérations particulières avec les entités contrôlées.

Les paies à façon

Les paies à façon, gérées dans le cadre d'une convention de prestations de services pour le compte d'établissements et organismes publics divers, sont liquidées et payées par les services des directions départementales des Finances publiques dans les mêmes conditions que celles des agents de l'État. Cette prestation est périodiquement facturée par l'État.

En application de la norme n°4 sur les produits de fonctionnement, les produits d'intervention et les produits financiers, les produits résultant des prestations de services relatives aux paies à façon doivent être rattachés à l'exercice qui s'achève. En effet, la prestation de services a été réalisée : les personnels ont été payés, les déclarations fiscales ont été établies.

Traitement comptable de fin d'année

La facturation des prestations réalisées, dans les conditions prévues par les conventions passées entre les organismes et l'État, ne permet pas toujours de constater intégralement

[1] Si les capitaux propres sont des titres ou actions, il s'agira d'une opération financière (catégorie 73).

[2] Cf. Instruction de la DGFiP du 18 décembre 2012 relative à la comptabilisation des financements externes de l'actif dans les établissements publics nationaux et les groupements d'intérêt public nationaux.

le produit de l'exercice.

Dans les comptes de l'État, des produits à recevoir doivent être comptabilisés pour les produits non constatés en fin d'exercice :

- débit compte 4181000000 « produits à recevoir – clients »
- crédit compte 7060000000 « prestations diverses ».

Dans les comptes de l'entité, des charges à payer doivent être enregistrées pour les montants non versés et dus au titre de l'exercice N.

Il appartient aux services liaison-rémunérations des directions départementales des Finances publiques, considérés au cas d'espèce comme des services ordonnateurs, de saisir dans Chorus le montant de ces produits à recevoir.

Les mises à disposition

En application de l'article 27 du statut général des fonctionnaires de l'État, la mise à disposition est « la situation du fonctionnaire qui demeure hors de son corps d'origine, est réputé occuper son emploi, continue à percevoir la rémunération correspondante, mais qui effectue son service dans une autre administration que la sienne ».

La mise à disposition peut intervenir au profit d'une entité contrôlée. L'agent mis à disposition est rémunéré par son administration d'origine, qui facture les rémunérations et charges associées aux organismes bénéficiaires de la mise à disposition.

En application de la norme n°4 sur les produits de fonctionnement, les produits d'intervention et les produits financiers, les produits relatifs aux mises à disposition doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont acquis à l'État, sous réserve de leur évaluation fiable. En effet, la rémunération des agents mis à disposition a été liquidée et constatée dans les charges de l'État jusqu'au mois de décembre de l'exercice.

Traitement comptable de fin d'année

Agent de l'État mis à disposition de l'entité

Dans les comptes de l'État, des produits à recevoir doivent être comptabilisés pour les produits non constatés en fin d'exercice

- débit compte 4287100000 « produits à recevoir – personnel »
- crédit compte 7211100000 « mises à disposition ».

Dans les comptes de l'entité, des charges à payer doivent être enregistrées pour les montants non versés et dus au titre de l'exercice N.

Agent de l'entité mis à disposition de l'État

Dans les comptes de l'État, des charges à payer doivent être comptabilisées pour les charges non constatées en fin d'exercice

- débit compte 6411110000 « Charges à payer – Personnel »
- crédit compte 4286100000 « Rémunérations principales des titulaires civils et des stagiaires »

Dans les comptes de l'entité, des produits à recevoir doivent être enregistrés en contrepartie de la CAP État.

Les détachements d'agents au sein d'établissements publics : cotisations salariales et contributions employeurs dues au régime des pensions civiles et militaires de retraite

Pour les emplois conduisant à pension, les offices et établissements de l'État dotés de l'autonomie financière versent mensuellement au comptable assignataire dont ils relèvent, au plus tard le dernier jour du mois auquel elles se rapportent, les cotisations salariales et les contributions employeurs.

Pour les emplois ne conduisant pas à pension, le rôle de l'employeur d'origine reste essentiel dans la mise en œuvre des nouvelles dispositions, puisque c'est lui qui dispose des éléments relatifs à l'assiette des cotisations et contributions de l'agent détaché. Les cotisations salariales sont précomptées mensuellement sur la rémunération payée par l'organisme d'accueil, qui effectue le versement de ces cotisations au plus tard le dernier jour du mois auquel elles se rapportent. De la même manière, les contributions employeurs sont versées au plus tard le dernier jour du mois auquel elles se rapportent. Les virements sont opérés auprès du **comptable assignataire unique** désigné en la matière : le SCBCM Finances.

Traitement comptable de fin d'année

En cas de non respect de ce calendrier de versement, des produits à recevoir sont à constater dans les comptes de l'État.

● **Les dépenses directes de fonctionnement autres que celles de personnel**

Ces dépenses correspondent aux fournitures de marchandises, d'approvisionnement, de travaux ou de services **consommés directement par l'État** au titre de son activité ordinaire.

Entrent notamment dans cette catégorie les commandes ou achats de services passés par l'État à ses entités contrôlées et qui ne relèveraient pas du champ de la charge de fonctionnement indirect de l'État (ex : paiement d'une prestation de service rendue à l'État par une entité contrôlée).

*→ L'onglet « Fonctionnement hors T2 » de l'**annexe technique 1 bis** reprend les écritures comptables (opérations courantes et opérations d'inventaire) pour chacun des acteurs selon l'opération effectuée.*

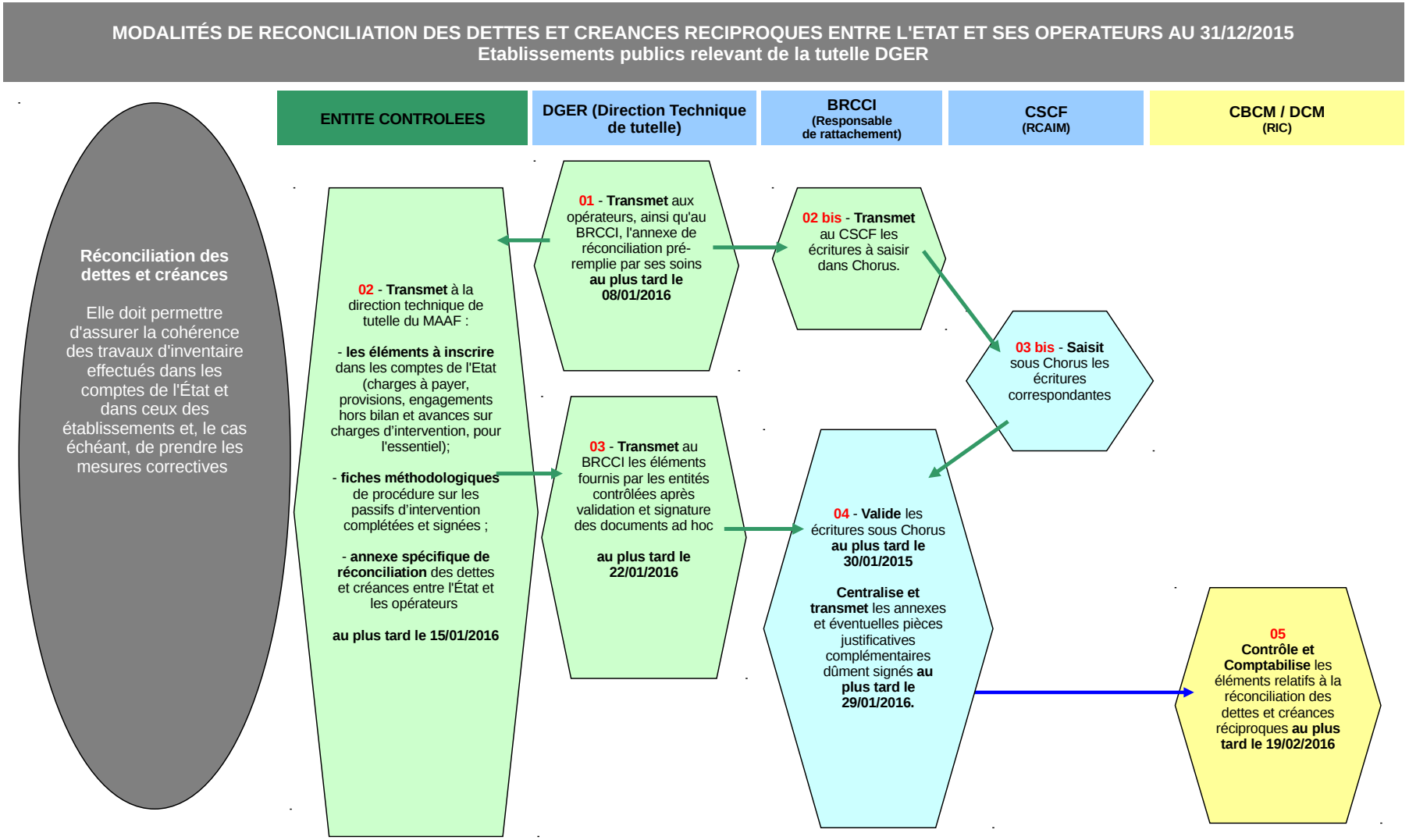
● **Les transferts directs (charges de fonctionnement indirect de l'État)**

Dans le cadre des travaux de réconciliation, les transferts directs sont des charges de fonctionnement indirect de l'État, **analogues aux SCSP mais à destination des entités contrôlées non qualifiées d'opérateurs**. En effet, selon les termes de la circulaire budgétaire DF-2MPAP-13-3104, « *les transferts directs de l'État financent le seul fonctionnement (personnel compris) des organismes non opérateurs* ».

Dans les comptes de l'entité, le transfert correspond à un produit enregistré au compte 741*.

*→ L'onglet « Transferts directs » de l'**annexe technique 1 bis** reprend les écritures comptables (opérations courantes et opérations d'inventaire) pour chacun des acteurs selon l'opération effectuée.*

Annexe 5 - Logigramme des modalités de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'Etat et ses entités sous contrôles relevant de la mission Recherche et enseignement supérieur



Charges de fonctionnement indirect

État		Entité contrôlée
Opérations courantes		
Décision d'attribution et notification de la subvention		
Impact budgétaire : consommation d'AE		**Impact budgétaire : Émission d'un titre**
Écritures comptables : néant		**Écritures comptables :** *Dt 441* / Ct 74**
Notification de CP et paiement		
Impact budgétaire : consommation de CP		**Impact budgétaire : néant**
Écritures comptables : constatation de la charge et paiement *Dt 631* / Ct 4** *Dt 4* / Ct Compte de règlement*	↔	**Écritures comptables : encaissement** *Dt 5* / Ct 441**
Mise en œuvre de la politique publique		
Impact budgétaire : néant		**Impact budgétaire : émission d'un mandat**
Écritures comptables : néant		**Écritures comptables : constatation de la charge et décaissement** *Dt 6* / Ct 4** *Dt 4* / Ct 5**
Opérations d'inventaire		
Subventions notifiées non versées		
Écritures comptables : enregistrement d'une CAP *Dt 631* / Ct 4081**	↔	**Écritures comptables : néant** *Il subsiste un solde débiteur au compte 441* "Subventions à recevoir"*

Charges d'intervention
Dispositifs d'intervention pour le compte de l'État (transparents)

État		Entité contrôlée
Opérations courantes		
Décision d'attribution de crédits pour que l'entité les reverse selon des conditions définies et sans marge de manœuvre		
Impact budgétaire : consommation d'AE **Écritures comptables : néant**		**Impact budgétaire : néant** **Écritures comptables : néant**
Notification de CP et paiement		
Impact budgétaire : consommation de CP **Écritures comptables : constatation de la charge et paiement** *Dt 65*2* / Ct 4** *Dt 4* / Ct Compte de règlement*	↔	**Impact budgétaire : néant** **Écritures comptables : encaissement** *Dt 5* / Ct 4**
Redistribution aux bénéficiaire final éligible selon les spécifications de l'État et sans marge de manœuvre		
L'État est engagé juridiquement par l'engagement pris par l'organisme redistributeur envers le bénéficiaire final		**Impact budgétaire : néant** **Écritures comptables : paiement au bénéficiaire final dans la limite des crédits alloués et de la trésorerie disponible** *Dt 4* / Ct 5**
Opérations d'inventaire		
Les CP notifiés à l'organisme redistributeur sont inférieurs aux engagements juridiques qu'il a pris au nom de l'État *Les engagements sont exigibles en N et les conditions d'octroi sont remplies*		
Écritures comptables : CAP *Dt 65*2* / Ct 4081**	←	**Écritures comptables : néant** *Mention en annexe d'une CAP (dans les comptes État) pour CP insuffisants et information à l'État pour comptabilisation*
Les CP notifiés à l'organisme redistributeur sont supérieurs aux engagements pris au nom de l'État		
Écritures comptables : Avance *Dt 4091* / Ct 65*2**	↔	**Écritures comptables : néant** *Il subsiste un solde créditeur sur un compte de tiers spécifique pour l'isolement des crédits reçus*
Engagement juridique envers un tiers mais absence d'exigibilité sur N *Le bénéficiaire final remplit l'ensemble des conditions d'octroi et ces conditions ne doivent pas être maintenues ultérieurement*		
Écritures comptables : Provision pour charges *Dt 6851* / Ct 1525**	←	**Écritures comptables : néant** *L'entité informe l'État des engagements fermes en cours*
Engagement juridique envers un tiers mais absence d'exigibilité sur N *Le bénéficiaire final ne remplit pas l'ensemble des conditions d'octroi*		
Écritures comptables : EHB *Dt 8091* / Ct 8073**	←	**Écritures comptables : néant** *L'entité informe l'État des engagements conditionnels en cours*

Charges d'intervention
Dispositifs d'intervention pour compte propre (non transparents)

État		Entité contrôlée
Opérations courantes		
Décision d'attribution de crédits pour que l'entité les reverse selon des conditions définies et avec marge de manœuvre		
Impact budgétaire : consommation d'AE		**Impact budgétaire : néant**
Écritures comptables : néant		**Écritures comptables : néant**
Notification de CP et paiement		
Impact budgétaire : consommation de CP		**Impact budgétaire : émission d'un titre de recette**
Écritures comptables : constatation de la charge et paiement *Dt 65*2* / Ct 4** *Dt 4* / Ct Compte de règlement*	↔	**Écritures comptables : constatation du produit et encaissement** *Dt 4* / Ct 757** *Dt 5* / Ct 4**
Engagement de l'entité en son nom propre et paiement au bénéficiaire final		
Impact budgétaire : néant		**Impact budgétaire : émission d'un mandat**
Écritures comptables : néant		**Écritures comptables : constatation de la charge et paiement** *Dt 657* / Ct 4** *Dt 4* / Ct 5**
Opérations d'inventaire		
Les CP notifiés à l'organisme redistributeur ne lui ont pas été versés		
Écritures comptables : CAP *Dt 65*2* / Ct 4081**	↔	**Écritures comptables : néant** *Il subsiste un solde débiteur sur un compte de tiers*
L'entité n'a pas versé au bénéficiaire final les montants pour lesquels elle s'est engagée		
Écritures comptables : néant		**Écritures comptables : CAP, Provision ou EHB** *Écritures selon la date d'exigibilité et les éventuelles conditions à remplir par le bénéficiaire final*

Prêts et avances (catégorie 71)

État		Entité contrôlée
Opérations courantes		
Décision d'attribution du prêt ou de l'avance		
Impact budgétaire : consommation d'AE		**Impact budgétaire : émission d'un titre de recette**
Écritures comptables : entrée		**Écritures comptables :**
Dt 267 / Ct 4081**	↔	*Dt 4* / Ct 167**
Versement des fonds correspondants		
Impact budgétaire : consommation de CP		**Impact budgétaire : néant**
Écritures comptables : décaissement		**Écritures comptables : encaissement**
Dt 4081 / Ct Compte de règlement*	↔	*Dt 5* / Ct4**
Remboursement d'une échéance		
Impact budgétaire : néant		**Impact budgétaire : émission de mandats**
Écritures comptables : PEC et encaissement		**Écritures comptables : constatation de la charge et décaissement**
Dt 4 / Ct 267* et 76**	↔	*Dt 66* et 167* / Ct 4**
Dt 5 / Ct 4**	↔	*Dt 4* / Ct 5* (remboursement du capital et des intérêts)*
Opérations d'inventaire		
ICNE		
Écritures comptables : ICNE		**Écritures comptables : ICNE**
Dt 267 / Ct 762* (contrepassation en N+1)*	↔	*Dt 66* (mandat) / Ct 1688* (titre de recette) (contrepassation en N+1)*

Dotations en fonds propres (catégorie 72)

État		Entité contrôlée
Opérations courantes		
Arrêté attributif de la dotation ou du complément de dotation		
Impact budgétaire : consommation d'AE		**Impact budgétaire : émission d'un titre de recettes**
Écritures comptables : entrée		**Écritures comptables : augmentation des fonds propres**
Dt 26 / Ct 4081**	↔	*Dt 441* / Ct101* Financement État non rattaché à un actif OU Dt 441* / Ct104* Financement État rattaché à un actif*
Versement des fonds correspondants		
Impact budgétaire : consommation de CP		**Impact budgétaire : néant**
Écritures comptables : versement de la dotation		**Écritures comptables : encaissement**
Dt 4081 / Ct Compte de règlement*	↔	*Dt 5* / Ct 441**

Opérations d'inventaire		
La décision d'attribution a été notifiée mais non versée		
Écritures comptables : néant (flux 2)		**Écritures comptables : néant**
L'opération a été enregistrée au compte 26 dès l'engagement juridique (solde créditeur au 4081*)*		
OU		
Écritures comptables : CAP (hors flux 2)		*Il subsiste un solde débiteur au compte 441**
Dt 26 / Ct 4081**		