



**Direction générale de la performance économique et environnementale des entreprises**

**Service Gouvernance et gestion de la PAC**

**Sous-direction Gouvernance et pilotage**

**BBEP**

**3, rue Barbet de Jouy**

**75349 PARIS 07 SP**

**0149554955**

**N° NOR AGRT1829602J**

**Note de service**

**DGPE/SDGP/2018-820**

**08/11/2018**

**Date de mise en application : 08/11/2018**

**Diffusion :** Tout public

**Cette instruction n'abroge aucune instruction.**

**Cette instruction ne modifie aucune instruction.**

**Nombre d'annexes : 0**

**Objet :** Tutelle financière des chambres d'agriculture - budget 2019 et comptes financiers 2018

#### **Destinataires d'exécution**

Mesdames et Messieurs les Préfets de régions

Mesdames et Messieurs les Préfets de départements

DRAAF

DDT(M)

DAAF

**Résumé :** modalités d'examen et d'approbation par les préfets des budgets 2019 et des comptes financiers 2018 des chambres d'agriculture.

**Textes de référence :** Code Rural et de la Pêche Maritime (CRPM) : partie législative (articles L510-1 et suivants) et partie réglementaire (articles D511-1 et suivants)

Décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) et décret n°2012-1247 du 7 novembre 2012 portant adaptation de divers textes aux nouvelles règles de la gestion budgétaire et comptable publique

Circulaire du Ministère des Finances et des Comptes Publics du 9 juillet 2018 relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et opérateurs de l'Etat pour 2019

Recueil des règles budgétaires des organismes

Recueil des normes comptables pour les établissements publics

## Sommaire

<u>INTRODUCTION.....</u>	<u>3</u>
<u>1) PRINCIPAUX POINTS D'ATTENTION ET NOUVEAUTES 2019.....</u>	<u>4</u>
<u>2) LES BUDGETS.....</u>	<u>5</u>
<u>2.1- Adoption et approbation des budgets.....</u>	<u>5</u>
<u>2.2 – Rôle des différents acteurs.....</u>	<u>6</u>
<u>2.3 – Modalités de présentation des budgets (initiaux et rectificatifs) : .....</u>	<u>7</u>
<u>2.4 - Les délibérations à caractère budgétaire.....</u>	<u>8</u>
<u>2.5 - Les conditions d'approbation des budgets par les Préfets.....</u>	<u>8</u>
<u>2.6 - Conformité du budget et contrôle de légalité des décisions budgétaires.....</u>	<u>9</u>
<u>3) LES COMPTES FINANCIERS.....</u>	<u>10</u>
<u>3.1 – Adoption et approbation des comptes financiers.....</u>	<u>10</u>
<u>3.2 – Les états financiers.....</u>	<u>10</u>
<u>3.3 – Calendrier de clôture.....</u>	<u>11</u>
<u>4) LES ELEMENTS D'ANALYSE BUDGETAIRE ET FINANCIERE.....</u>	<u>12</u>
<u>4.1 – La note de l'ordonnateur et le rapport de gestion.....</u>	<u>13</u>
<u>4.2 - Analyse de l'évolution des charges et des produits.....</u>	<u>13</u>
<u>4.3 - Répartition des charges et des produits et analyse comparative.....</u>	<u>13</u>
<u>4.4 – Prévisions budgétaires par nomenclatures.....</u>	<u>13</u>
<u>4.5 - Le résultat de l'exercice et la capacité d'autofinancement.....</u>	<u>14</u>
<u>4.6 - Analyse du bilan.....</u>	<u>14</u>
<u>5) – LA QUALITE DES COMPTES.....</u>	<u>16</u>
<u>5.1 Questionnaire de qualité comptable.....</u>	<u>16</u>
<u>5.2 – Fiabilisation des opérations réciproques avec l'État.....</u>	<u>Erreur ! Signet non défini.</u>
<u>5.3 – Les contrôles internes budgétaire et comptable (CIB et CIC).....</u>	<u>17</u>
<u>5.4 – Les objectifs 2018-2019 pour se conformer au cadre réglementaire.....</u>	<u>17</u>
<u>5.5 – Le questionnaire 2018 relatif au déploiement du CIB et du CIC.....</u>	<u>17</u>
<u>6) TRANSMISSION DES PIECES.....</u>	<u>18</u>
<u>CONCLUSION.....</u>	<u>19</u>

## INTRODUCTION

Les préfets de département sont chargés de l'approbation des budgets et des comptes financiers des chambres départementales et interdépartementales d'agriculture. De même, les préfets de région sont chargés de l'approbation des comptes des chambres régionales d'agriculture, des chambres de région ainsi que des Organismes inter-établissements du Réseau (OIER). Certaines opérations financières sont également soumises à leur autorisation : le recours à l'emprunt, la prise de participation dans des sociétés par actions, etc.

Le décret n° 2010-429 du 29 avril 2010 a confié aux **DRAAF la mission d'assister les préfets** de région et de département pour l'approbation des budgets et des comptes des chambres régionales et des chambres départementales d'agriculture. Cette mission ne peut s'exercer qu'en complémentarité avec les DDT(M), les Directions départementales et régionales des Finances Publiques et les services préfectoraux ([voir note de service n°2011-3023 du 4 juillet 2011](#)).

La note de service rappelle les règles essentielles concernant l'approbation des budgets et des comptes financiers des chambres d'agriculture et les points importants sur lesquels doit porter leur analyse budgétaire et financière. Elle restitue quelques indicateurs et ratios, extraits des comptes financiers 2017 des chambres d'agriculture, permettant de réaliser une analyse comparative.

Les chambres d'agriculture sont soumises aux dispositions des titres I et III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique à l'exception du 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> de l'article 175 et des articles 178 à 185, 204 à 208 et 220 à 228. Les établissements du réseau des chambres d'agriculture ne sont donc pas soumis aux dispositions relatives à la comptabilité budgétaire (autorisations d'emplois, d'engagement et crédits de paiement). La note de service en rappelle les principes généraux. Des précisions sont données, pour les dispositions comptables, par le recueil des normes comptables pour les établissements publics auquel est associée une instruction comptable unique et, pour les dispositions budgétaires, par le recueil des règles budgétaires des organismes. Ce dernier texte, publié par arrêté du 7 août 2015 modifié, **détaille notamment les référentiels budgétaires devant être mis en oeuvre, les règles d'approbation des budgets, et le format des tableaux budgétaires composant le dossier destiné à l'organe délibérant pour le vote des délibérations financières.**

En particulier, les documents et tableaux devant être produits à l'occasion du vote des budgets initiaux, rectificatifs et comptes financiers y sont précisés pour tous les organismes soumis au décret GBCP, assujettis ou pas à la comptabilité budgétaire. Les états financiers annuels retracant les opérations enregistrées dans la comptabilité générale, composant également le compte financier, le sont dans le recueil des normes comptables des établissements publics nationaux.

La circulaire pour 2019 est centrée sur le rôle des différents acteurs représentant l'Etat, les modalités de financement des organismes par l'Etat, la programmation budgétaire, la présentation du budget et son exécution, l'analyse des budgets, la qualité des comptes et les contrôles internes budgétaire et comptable.

\*\*\*

## 1) PRINCIPAUX POINTS D'ATTENTION ET NOUVEAUTES 2019

- **La programmation budgétaire** : la soutenabilité s'apprécie au regard de la programmation budgétaire. Un organisme doit présenter et actualiser en cours de gestion une programmation fondée sur une planification des dépenses et des recettes nécessaires à la réalisation de ses activités. L'organisme démontrera la soutenabilité du budget en établissant qu'il est en capacité d'honorer les engagements déjà souscrits et prévus dans le cadre de cette programmation et de maîtriser leurs conséquences budgétaires en-cours d'année et lors des années ultérieures.
- **L'analyse des budgets au moyen des instruments adaptés aux caractéristiques et modèles économiques des organismes et les indicateurs et ratios d'analyse** : les organismes non soumis à la comptabilité budgétaire, comme les chambres d'agriculture, ont vocation à être pilotés par le résultat patrimonial avec l'objectif de dégager une marge, conduisant à privilégier les éléments provenant de la comptabilité générale et de l'analyse financière classique (Cf. annexes de la circulaire du Ministère des Finances et des Comptes Publics du 9 juillet 2018 relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et opérateurs de l'Etat pour 2019.).
- **Déploiement des contrôles internes budgétaire et comptable** : préalable nécessaire à la mise en oeuvre de l'orientation prise dans le cadre du chantier relatif à la modernisation de la gestion budgétaire et comptable du programme «Action Publique 2022 » consistant à alléger les contrôles a priori, le déploiement des contrôles internes budgétaire et comptable au sein des organismes constitue une priorité. De plus, le Décret n° 2018-803 du 24 septembre 2018 modifiant le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, autorise diverses expérimentations et permet notamment un allègement des contrôles à priori. Les objectifs de pilotage de la démarche sont réaffirmés : les organismes devront en premier lieu disposer d'outils de pilotage - cartel(s) des risques et plan(s) d'action - formalisés et actualisés. En outre, ils devront également évaluer la qualité et la pertinence du dispositif de contrôles internes budgétaire et comptable. La transmission au ministère de tutelle, **avant le 31 décembre 2018**, des outils de pilotage validés par les organes dirigeant et délibérant de l'organisme est pérennisée. Il est désormais demandé à chaque ministère de partager son appréciation des outils de pilotage des organismes publics sous sa tutelle, en communiquant à la direction du budget et à la direction générale des finances publiques un bilan quantitatif et qualitatif, avant fin février 2019.

- Conformément aux recommandations émises dans le rapport du CGAAER n° 14048 de juin 2015, « les services chargés de la tutelle des chambres d'agriculture devront effectuer une vérification annuelle de l'éligibilité des prestations qui font l'objet d'une affectation de fonds publics ; ils devront également demander aux chambres que la liste complète des tarifs communiquée à la tutelle fasse apparaître séparément les prestations de service public, les prestations concurrentielles et celles auxquelles les chambres d'agriculture prévoient l'affectation de fonds publics. Une précision des montants de fonds publics affectés à chaque prestation serait de nature à consolider le fonctionnement des chambres d'agriculture ».

- **Mise en œuvre du prélèvement à la source au 1<sup>er</sup> janvier 2019** : le prélèvement à la source, contemporain de la perception des revenus, remplacera le mode de paiement actuel de l'impôt sur le revenu. De manière transitoire, les employeurs publics devront procéder aux déclarations et reversements mensuels via le dispositif PASRAU (Prélèvement à la source pour les revenus autres), avant de basculer dans le dispositif DSN (Déclaration sociale nominative) prévu à partir du 1er janvier 2020. Au regard des enjeux de cette réforme, il est particulièrement attendu des organismes une mobilisation forte de toutes les parties prenantes, essentielle à une entrée en vigueur fluide de cette réforme. A cet effet, une attention particulière doit être apportée par l'ensemble des acteurs afin d'anticiper les impacts organisationnels, comptables, budgétaires et logiciels induits. Le prélèvement à la source sur les payes gérées en paye à façon, sera déclaré et reversé directement par la DGFiP ; une restitution du montant prélevé sur chaque agent sera assurée.

**Cadre général du prélèvement à la source pour les organismes publics :**



L'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 instaure un prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, à compter du 1er janvier 2019.

Ce prélèvement contemporain de la perception des revenus à compter du 1er janvier 2019 remplace le mode de paiement actuel de l'impôt sur le revenu, et prévoit que l'employeur :

- réceptionne chaque mois le taux transmis par la DGFIP ;
- calcule et effectue le prélèvement sur le salaire net imposable ;
- déclare mensuellement les prélèvements ;
- reverse à la DGFIP les prélèvements à la source.

Les organismes publics hors paie à façon (c'est-à-dire ceux qui ne passent pas par la DGFIP pour gérer la rémunération de leur personnel) sont responsables du PAS pour les agents qu'ils emploient (un kit « collecteur » est disponible sur le site [prelevementalasource.gouv.fr](http://prelevementalasource.gouv.fr)).

De manière transitoire, les employeurs publics devront procéder aux déclarations et reversements mensuels via le dispositif PASRAU (Prélèvement à la source pour les revenus autres), avant de basculer dans le dispositif DSN (Déclaration sociale nominative). L'entrée de la fonction publique dans la DSN est prévue à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

### **Les impacts de la mise en œuvre du PAS dans les organismes publics**

La mise en œuvre du prélèvement à la source nécessite d'apporter une attention particulière aux différents impacts induits par cette réforme :

• **Impacts sur les SI Paye et Financier** : la DGFIP a signé une charte avec les éditeurs avec des engagements réciproques afin de sécuriser le déploiement de la réforme. La liste des éditeurs est consultable sur le site [prelevementalasource.gouv.fr](http://prelevementalasource.gouv.fr).

► **Impact sur l'organisation et les compétences** : les organismes doivent veiller à finaliser en 2018 les aménagements informatiques nécessaires au PAS (évolution du logiciel ; réception des taux à appliquer et possibilité de préfigurer le PAS sur les bulletins de paye au cours de l'automne 2018 ; déclaration sur l'espace professionnel du site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr)).

► **Impact sur les comptabilités** : le traitement budgétaire et comptable du PAS est analogue à celui des cotisations, soit une diminution de salaire.

A cet effet, une subdivision dédiée à été insérée dans le plan de comptes commun, **le compte 4426 « Prélèvement à la source – Impôt sur le revenu »**, qui doit obligatoirement être utilisé pour enregistrer les opérations comptables attenantes au PAS.

## **2) LES BUDGETS**

### **2.1- Adoption et approbation des budgets**

Les articles 176 et 177 du décret GBCP précisent que :

- "Le budget initial est préparé par l'ordonnateur et adopté par l'organe délibérant dans des délais permettant qu'il soit exécutoire au 1er janvier de l'exercice auquel il se rapporte.
- (...), le budget une fois voté est soumis pour approbation aux autorités de tutelle. Dans le cas où aucune décision expresse n'a été notifiée dans le délai d'un mois après sa réception par ces autorités, il est réputé approuvé à l'expiration de ce délai. (...).
- Lorsqu'une autorité de tutelle demande par écrit des informations ou documents complémentaires, ce délai est suspendu jusqu'à la production de ces informations ou documents.
- Lorsque le budget n'est pas adopté par l'organe délibérant ou n'a pas été approuvé par les autorités de tutelle à la date d'ouverture de l'exercice, l'ordonnateur peut être autorisé par ces autorités à exécuter temporairement les opérations de produits/ressources et de charges/immobilisations strictement nécessaires à la continuité des activités. Un nouveau

*projet de budget initial doit être soumis au vote de l'organe délibérant dans les meilleurs délais.*

- *Les budgets rectificatifs sont préparés, votés et approuvés dans les mêmes conditions que le budget initial.*
- *Toutefois, en cas d'urgence, et dans le cas où l'organe délibérant ne peut être réuni, un budget rectificatif peut être exécuté sans décision préalable de celui-ci. Dans ce cas, le budget rectificatif est autorisé par le contrôleur budgétaire (...), après consultation des autorités de tutelle, ou, en l'absence de contrôleur budgétaire, par ces autorités. Ce budget est entériné lors de la prochaine réunion de l'organe délibérant.*

**Les budgets initiaux 2019** de toutes les chambres d'agriculture, des OIER et de l'APCA devront ainsi être votés et soumis à l'approbation de la tutelle **avant le 30 novembre 2018**.

Par ailleurs, pour qu'un budget rectificatif puisse être exécuté avant la fin de l'exercice, la date limite de vote de ce document doit prendre en compte le délai d'approbation tacite par les tutelles.

## 2.2 – Rôle des différents acteurs

► **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 administrateurs des chambres d'agriculture siègent au sein l'organe délibérant (sessions) avec voix délibérative, ils y définissent, les orientations stratégiques de l'organisme et adoptent des délibérations pour leur mise en oeuvre.

La réunion physique des élus est à privilégier pour garantir le caractère collégial des délibérations. Cependant, comme le prévoient l'ordonnance n°2014-1329 du 6 novembre 2014 relative aux délibérations à distance des instances administratives à caractère collégial et le décret n°2014-1627 du 26 décembre 2014 pris pour son application, des délibérations peuvent être organisées à distance (conférence téléphonique / audiovisuelle ; échanges par voie électronique).



Le recours à la délibération électronique est possible pour le vote des budgets initiaux et rectificatifs, la réunion physique de la session devant cependant être privilégiée. Ce recours est également possible pour l'arrêt des comptes financiers, depuis la modification de l'article 212 du décret GBCP par le décret n°2017-61 du 23 janvier 2017 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, explicitée 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.

### 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, quel que soit leur objet. 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.

**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.

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.

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.

**Les autorités de tutelle** ont un rôle d'orientation stratégique relative à la mise en oeuvre 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 oeuvre que s'ils sont approuvés par elles. L'article 176 du décret GBCP dispose que le budget une fois voté est soumis pour approbation aux autorités de tutelle. En conséquence ces autorités sont destinataires des délibérations budgétaires votées et des états afférents pour mettre en œuvre l'approbation (tacite ou expresse) ou le refus d'approbation du budget.

**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.**

### **2.3 – Modalités de présentation des budgets (initiaux et rectificatifs) :**

- ▶ **La note de l'ordonnateur** est destinée à éclairer les membres de l'organe délibérant sur les délibérations budgétaires soumises à leur approbation. Cette note doit donc démontrer que la programmation budgétaire proposée est soutenable en s'assurant de la pérennité de l'activité à moyen terme et en garantissant la faisabilité à court terme des opérations engagées. Son format dépendra de la taille de la chambre et des enjeux du budget présenté. Ce document très important doit **impérativement accompagner le budget**, il explicite les **choix budgétaires** selon le contexte et les missions de la chambre ; retrace les évolutions significatives entre le budget initial ou le dernier budget rectificatif et le budget proposé pour l'année suivante ; justifie les prévisions selon des critères objectifs ; analyse les équilibres généraux et commente les différents tableaux présentés à l'organe délibérant, pour vote et pour information.
- ▶ **Le dossier de présentation** du budget initial et des budgets rectificatifs doit comprendre, outre la note de l'ordonnateur, les tableaux suivants:
  - Tableau 1 : présentation des **emplois – haut du tableau** (pour vote de l'organe délibérant) ;
  - Tableau 2: **compte de résultat** prévisionnel et un état prévisionnel de l'évolution de la situation patrimoniale en droits constatés (pour vote de l'organe délibérant),
  - Tableau 3 : **budget par destinations** (obligatoire) et **par origines** (pour information de l'organe délibérant) ;
  - Tableau 4 : opérations pour **compte de tiers** (pour information de l'organe délibérant) ;
  - Tableau 5 : plan de **trésorerie** (pour information de l'organe délibérant) ;
  - Tableau 6 : prévision des **opérations pluriannuelles** (pour information de l'organe délibérant) ;
  - Tableau des **emprunts**.
  - Etat des **participations** de la chambre dans des organismes tiers.

Le budget initial est préparé par l'ordonnateur (la Président de la chambre d'agriculture) qui le soumet au vote de la session.

L'Assemblée se prononce sur **le haut du tableau 1** (tableau des emplois), et **le tableau 2** qui regroupe le compte de résultat agrégé prévisionnel, la capacité d'autofinancement, l'état prévisionnel de la situation patrimoniale en droits constatés (ou tableau de financement agrégé) duquel découle la variation du fonds de roulement ainsi que, à titre complémentaire pour information, les niveaux de fonds de roulement, de besoin en fonds de roulement et de trésorerie.

Les variations de trésorerie et, par déduction, de besoin en fonds de roulement, figurent aussi pour information. **Seuls ces documents font l'objet d'un vote de l'Assemblée.**

Les autres documents sont **obligatoirement présentés** à la session à titre d'information afin d'éclairer et de justifier les tableaux soumis au vote.

Le budget et les documents annexes doivent être **transmis aux élus** et à la **tutelle** au moins **7 jours avant la date de la session** qui doit l'adopter.

En application du [décret du 26 mai 1955](#) relatif au contrôle économique et financier, l'autorité chargée du contrôle, participe avec voix consultative au conseil d'administration. Elle est associée à la procédure budgétaire et peut, le cas échéant, faire valoir son point de vue dans les instances des chambres d'agriculture.

## 2.4 - Les délibérations à caractère budgétaire

Un certain nombre de décisions à caractère budgétaire doivent faire l'objet de délibérations spécifiques de l'Assemblée, il s'agit de :

- l'adoption du budget prévisionnel (initial et rectificatif),
- l'aliénation, l'acquisition ou l'échange de biens immobiliers et des baux et locations d'immeubles d'une durée supérieure à 9 ans,
- l'acceptation ou le refus de dons ou legs,
- prises de participation dans divers organismes,
- participations éventuelles de la chambre dans les services communs auxquels elle adhère,
- l'octroi de subventions non obligatoires à des organismes tiers (y compris les mises à disposition gratuites),
- l'autorisation donnée au président pour une transaction,
- montants des indemnités et des modalités de remboursement des frais de déplacement des membres de la chambre et membres associés des comités d'orientation,
- pouvoirs donnés au bureau, conformément aux articles D511-54-1 du CRPM,
- la passation de contrats, conventions et marchés d'un montant supérieur à un seuil déterminé par l'Assemblée,
- durées d'amortissement des immobilisations.

**Certaines délibérations liées au budget doivent être soumises à l'autorisation du Préfet.**

Il s'agit, outre les budgets, des délibérations relatives :

- au recours à l'emprunt (Art D 511-72 et D 512-11 du CRPM),
- aux projets de transaction,
- aux tarifs des produits, cessions et prestations de toute nature,
- aux prises de participation dans des sociétés par actions (Art L 510-1 al. 7 et 8),
- aux demandes d'autorisation d'acquittement sur l'exercice de dépenses relevant d'exercices antérieurs.

## 2.5 - Les conditions d'approbation des budgets par les Préfets

Les budgets initiaux et rectificatifs des chambres d'agriculture doivent, dès leur approbation, être soumis à la tutelle (préfet de département ou de région).

Le préfet dispose **d'un mois**, à réception du budget et de la délibération correspondante, pour l'approuver ou refuser de l'approuver. Lorsque le préfet demande par écrit des informations ou des documents complémentaires, ce délai est suspendu jusqu'à la production, par la chambre d'agriculture, des éléments demandés.

Les budgets rectificatifs sont présentés, adoptés et approuvés dans les mêmes conditions que les budgets initiaux.

## 2.6 - Conformité du budget et contrôle de légalité des décisions budgétaires

Le budget initial ou rectificatif est d'abord un document de prévision et d'autorisation. Approuver le budget revient à autoriser un ensemble d'actes et d'opérations budgétaires. Au-delà des résultats financiers prévisionnels, l'analyse doit donc, au préalable, porter sur la légalité des décisions et des opérations budgétaires prévues et leur conformité à la réglementation.

S'il appartient à l'autorité de tutelle d'apprécier la légalité des décisions ou actes des chambres d'agriculture, et l'opportunité des propositions budgétaires qui lui sont faites, elle ne peut légalement les obliger à se conformer à d'autres règles de fonctionnement que celles qui sont prévues par les dispositions législatives et réglementaires les concernant (principes de spécialité et d'autonomie des chambres d'agriculture).

Il convient notamment de vérifier que :

- les délais d'adoption et de présentation du budget ont été respectés ;
- tous les documents composant le budget, y compris les annexes, ont bien été transmis,
- les délibérations sont valables (adoption en session, quorum vérifié par la chambre d'agriculture...) ;
- les attributions déléguées au bureau sont conformes aux articles D 511-54-1 ;
- le montant de la taxe pour frais de chambre retenu est conforme à la réglementation,
- les subventions versées, les prises de participation et autres décisions budgétaires ne sortent pas du champ de compétence des chambres d'agriculture tel que défini à l'article L 510-1 du Code Rural et de la Pêche Maritime (principe de spécialisation) ;
- le détail des subventions versées a bien fait l'objet d'une information et d'une délibération spécifique de l'assemblée et que ces subventions ne constituent pas un avantage abusif accordé à un organisme tiers et/ou un abandon par la Chambre d'une partie de ses missions ;
- concernant le personnel, la mise à disposition de personnel éventuelle fait bien l'objet de conventions et d'une facturation à son juste niveau et que le directeur de la Chambre assure ses fonctions à temps plein sans autre activité ou mise à disposition dans d'autres organismes ;
- la mise à disposition ou la location de locaux à des organismes tiers est conforme aux intérêts financiers de la Chambre d'agriculture ;
- les règles du code des marchés publics sont respectées ;
- les décisions n'entraînent pas une prise illégale d'intérêt...etc.

 Un point d'attention sera porté par la tutelle sur les conséquences liées à la non observation du **principe de spécialité** et de la réglementation financière et comptable des établissements consulaires que sont les chambres d'agriculture et plus particulièrement dans le cadre **d'attribution des subventions**.

### 3) LES COMPTES FINANCIERS



#### 3.1 – Adoption et approbation des comptes financiers

Le compte financier est accompagné d'un **rappor de gestion** établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé. Cette obligation est posée à l'article 212 du décret GBCP pour tous les organismes soumis à son titre III, entièrement ou partiellement.

Ce document est distinct de l'annexe des comptes annuels produite par l'agent comptable. Pour rappel, aucun rapport de l'agent comptable n'est présenté à l'intention de l'organe délibérant. **La présentation du nouveau cadre budgétaire est applicable depuis 2016, elle ne doit pas être confondue avec l'obligation de mise en conformité des comptes avec le décret GBCP dont la date butoir est au 31 décembre 2020.**

**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 :

- **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 interroger 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.

**Formats de présentation** : 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'apprehension des délibérations budgétaires par les administrateurs, les ministères de tutelle et les autorités chargées du contrôle. A 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 oeuvre 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.

#### 3.2 – Les états financiers



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 (en tous cas la tutelle devra veiller à y retrouver les états financiers annuels prévus à l'article 202 du décret GBCP) :

##### 1. Prévisions budgétaires :

- Tableau des prévisions d'emplois ;
- Compte de résultat prévisionnel et tableau de financement agrégé ;

## 2. Equilibre financier :

- Tableau de la situation patrimoniale – cartouche relatif aux niveaux et variation 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.

Le compte financier est établi par l'agent comptable. Il est visé par l'ordonnateur qui certifie qu'il retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres de recouvrer et de payer transmis à l'agent comptable. Le compte financier et les documents annexés doivent être **transmis aux élus et à la tutelle au moins 7 jours avant la session** qui doit l'adopter. Par ailleurs, conformément aux articles 212 et 213 du décret GBCP, le compte financier doit être arrêté au plus tard soixantequinze jours après la clôture de l'exercice.

Ce n'est qu'une fois que les tutelles ont approuvé de manière tacite ou expresse le compte financier qu'il est réputé exécutoire. Dès lors, il pourra être transmis au juge des comptes par voie dématérialisée.

Le compte de résultat, le tableau d'évolution de la situation patrimoniale et le tableau des opérations pour compte de tiers doivent comporter, outre la colonne présentant l'exécution, une colonne présentant la prévision reprenant les ouvertures en budget initial et en budget(s) rectificatif(s).

 Le compte financier à soumettre **intégralement** à la tutelle (cadres dont comptes à trois chiffres, balance non soldée, etc.) est obligatoirement accompagné du **rappor de gestion** établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé, et de la **délibération** de la session concernant l'adoption du compte financier et d'affectation du résultat.

Les autres annexes **exigées par le ministère de l'agriculture** sont les suivantes :

- l'état sur le versement des **subventions CASDAR** (chambres régionales)
- l'état des **participations de la chambre** dans des organismes tiers (la règle prudentielle préconise que le montant des participations de la chambre doit être inférieur à 35 % des parts du capital social, le montant du capital social des sociétés devra donc être mentionné)
- concernant les  **prestations rémunérées** un tableau récapitulant toutes les délibérations, l'objet, le nombre d'ETP consacrés à ces prestations, et les montants perçus devra être transmis au ministère de l'agriculture par le préfet en fin d'année, conformément aux recommandations émises dans le rapport CGAAER n° 14048 de juin 2015.

**L'INTEGRALITE DU DOSSIER « COMPTE FINANCIER 2018 » DEVRA ETRE TRANSMIS AUX TUTELLES POUR APPROBATION, AVANT ENVOI AU JUGE DES COMPTES.**

### 3.3 – Calendrier de clôture

Calendrier des échéances auprès de la DGFIP, pour les comptes clos au 31 décembre 2017 :

- ▶ **31 janvier 2019** : date limite de transmission des fichiers n°5 à l'infocentre de la DGFIP comprenant l'intégralité des opérations d'inventaire avant détermination du résultat ; si la remontée ne peut pas être effectuée pour le 31 janvier 2018, l'agent comptable doit informer le bureau CE-2B ([bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr](mailto:bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr)) des difficultés rencontrées en précisant la date à laquelle la remontée sera réalisée (celle-ci doit être la plus proche possible du 31 janvier).
- ▶ **28 février 2019** : date limite de transmission des fichiers infocentre n°6 (fichiers n°5 après solde de comptes de charges et de produits et détermination du résultat) ; si l'agent

comptable transmet après le 28 février une nouvelle version des fichiers n°5 et/ou n°6, il en informe immédiatement le bureau CE-2B en expliquant les raisons de cette nouvelle transmission.

- ▶ **16 mars 2019** : date limite de l'arrêt du compte financier par l'organe délibérant.
- ▶ **30 avril 2019** : date limite de dépôt et de scellement du compte financier dématérialisé dans l'infocentre EPN pour mise à disposition du juge des comptes.

## 4) LES ELEMENTS D'ANALYSE BUDGETAIRE ET FINANCIERE

Une attention particulière doit être portée, au préalable, au respect des règles élémentaires relatives aux conditions d'adoption des comptes financiers (dates, quorum, délais,...) et à la nature des documents présentés (transmission de tous les documents et délibérations).

Il conviendra de s'assurer que le compte financier comporte bien l'ensemble des documents obligatoires et de signaler à la chambre d'agriculture toute anomalie constatée.

**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 dédié ([Recueil des règles budgétaires des organismes – partie 5](#)) afin de mesurer les conséquences financières de ces opérations et d'en garantir la maîtrise.

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

**A 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 aux dépenses. Dans ce cas, il pourra être intéressant d'effectuer un rapprochement des échéanciers de paiement avec les tableaux de trésorerie.

**A 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. A l'inverse, un niveau de trésorerie infra annuel faible peut quant à lui présager de difficultés de paiement à venir.

**Dans un troisième temps, l'analyse doit enfin s'étendre à l'échelle pluriannuelle.** Elle consistera

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.

L'analyse financière pose un diagnostic sur la situation financière de la chambre d'agriculture. Ce diagnostic doit permettre de prévoir et d'anticiper les risques financiers et de se prononcer, en conséquence, sur la soutenabilité des budgets qui seront ultérieurement soumis à l'approbation de la tutelle.

A ce titre 3 niveaux de risque doivent nécessairement être analysés :

- l'équilibre financier tel qu'il apparaît au compte de résultat,
- la situation de trésorerie (solvabilité),
- les autres risques financiers (endettement important, créances irrécouvrables, etc.).

#### **4.1 – La note de l'ordonnateur et le rapport de gestion**

Il conviendra de vérifier que cette note comporte les grandes lignes de tous les tableaux soumis au vote de l'organe délibérant et des tableaux présentés à la session pour information afin d'expliquer les évolutions significatives et le contexte de cette prévision d'exécution, elle devra notamment :

- expliciter les choix budgétaires au regard du contexte, des missions et de la stratégie de la chambre ;
- retracer les évolutions les plus significatives et replace le budget dans une perspective pluriannuelle ;
- justifier les prévisions selon des critères objectifs ;
- analyser les équilibres généraux et **la soutenabilité du budget** ;
- commenter les différents tableaux présentés (pour vote et pour information).

Les dépenses d'investissement feront l'objet d'un développement spécifique expliquant les orientations de l'organisme et le coût total de chaque opération.

#### **4.2 - Analyse de l'évolution des charges et des produits**

L'analyse porte sur l'évolution des grandes masses budgétaires, à savoir :

- pour les dépenses : le fonctionnement courant, les charges de personnel, les subventions versées et les nouveaux investissements ;
- pour les recettes : les prestations de services, les subventions d'exploitation reçues, la TATFNB ou les cotisations des chambres départementales, les autres produits, les nouveaux emprunts et les subventions en compte de tiers.

La comparaison, par grandes masses, du dernier compte financier connu au budget de la même année et au budget prévisionnel présenté donne une indication sur la qualité des prévisions budgétaires qui sont faites, tant en recettes qu'en dépenses.

#### **4.3 - Répartition des charges et des produits et analyse comparative**

L'analyse peut porter sur l'importance de chacun des postes dans le total des charges et des produits (ex TATFNB / total des produits exprimé en %). Elle peut être conduite à la fois en comparant le budget présenté au budget de l'exercice précédent ou au dernier compte financier, mais aussi en le comparant à la moyenne des chambres d'agriculture.

A ce titre, l'annexe donne, pour l'ensemble des chambres départementales (CDA) et régionales (CRA) d'agriculture, la part que représentent, en moyenne, les principaux postes dans le total des charges et des produits. (Source : comptes financiers 2017 des chambres d'agriculture).

A signaler que, si l'on observe, pour la très grande majorité des chambres, des valeurs proches des valeurs moyennes, il existe néanmoins des disparités importantes, notamment pour les chambres régionales, pour lesquelles l'utilisation de valeurs moyennes aurait peu de signification.

#### **4.4 – Prévisions budgétaires par nomenclatures**

Le recueil des règles budgétaires (mentionné en introduction), notamment la partie 5 pour les chambres d'agriculture, constitue une base précisant le cadre budgétaire des chambres d'agriculture qui sont des organismes soumis au décret n°2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP), à l'exception des 1<sup>er</sup> et 2<sup>er</sup> de l'article 175, des articles 178 à 185 et 204 à 208 relatifs à la comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement limitatifs.

Les budgets des chambres départementales et régionales d'agriculture sont présentés par **nature** et par **destination**, ce qui permet de porter un avis sur la traduction budgétaire des actions conduites par les chambres d'agriculture.

Les prévisions de charges en droits constatés du compte de résultat et leur exécution sont décomposées en 3 ensembles : personnel, fonctionnement et charges d'intervention.

**!** Les charges liées aux personnels intérimaires et au remboursement des personnels mis à disposition (mises à disposition entrantes) doivent être comptabilisées exclusivement en fonctionnement.

Les dispositifs d'intervention réalisés au nom et pour le compte d'un tiers financeur, sans latitude et sans marge d'appréciation, seront considérés comme des dispositifs d'intervention pour compte de tiers, ils seront exclus du compte de résultat et devront figurer sur un tableau de suivi distinct.

#### 4.5 - Le résultat de l'exercice et la capacité d'autofinancement

La règle de la prudence conduit souvent certaines chambres d'agriculture à une sous-estimation des produits et surestimation des charges dans les budgets prévisionnels avec pour conséquence une sous-estimation du résultat et de la capacité d'autofinancement (CAF) attendus. Celle-ci doit cependant rester raisonnable.

Comme pour le résultat, l'analyse de l'évolution de la capacité d'autofinancement (CAF) doit porter sur au moins 3 exercices. Un résultat négatif (perte) peut ainsi être le reflet d'un excès de prudence mais aussi de difficultés financières. Dans tous les cas, un résultat négatif important et encore plus une capacité d'autofinancement négative doivent alerter et être explicités. Il est important de connaître, dans ce cas, les éventuelles mesures correctives qui ont pu être décidées.

**!** Il appartient à la tutelle de veiller à ce que la prudence budgétaire des chambres ne se traduise pas par un manque de sincérité. Elle peut être calculée par le taux d'exécution (crédits consommés au CF/crédits prévus au BI ou BR). Un taux d'exécution du budget inférieur à 90% peut poser la question de la sincérité du budget de la chambre.

#### 4.6 - Analyse du bilan

Cinq postes doivent être particulièrement suivis : **les dettes, les créances, les emprunts, le fonds de roulement et la trésorerie**.

##### Les dettes et créances

Un niveau élevé de dettes et de créances peut être le signe précurseur d'une dégradation de la situation financière, du fait de l'existence de créances irrécouvrables importantes, alors même que le compte de résultat apparaît encore équilibré.

Les montants des dettes et des créances doivent être rapprochés respectivement des montants totaux des charges et des produits. Les ratios sont les suivants :

Délai de recouvrement des créances (en jours) = montant des créances / total des produits x 360
Délai de règlement des dettes (en jours) = montant des dettes / total des charges x 360

L'état des échéances des créances et des dettes, donné en annexe du compte financier permet, si nécessaire, de vérifier l'ancienneté des dettes et créances.

##### Les emprunts

Un endettement important constitue un facteur de vulnérabilité. D'une façon générale, à quelques exceptions près, les chambres d'agriculture sont peu endettées.

A titre indicatif, le ratio d'endettement (montant des emprunts/capitaux propres) des chambres départementales d'agriculture était en 2017 de l'ordre de 9 %. Une valeur proche de 70% ou supérieure doit alerter et nécessite une explication.

Le ratio de capacité de désendettement (montant des emprunts / capacité d'autofinancement) était, en moyenne, d'environ 2 ans en 2017, ce qui est satisfaisant. Une valeur négative ou proche de 10 ans ou supérieure, en moyenne, sur plusieurs exercices, doit aussi alerter et conduire à une analyse plus approfondie.

### **Le fonds de roulement et la trésorerie**

La différence entre le fonds de roulement et la trésorerie constitue le besoin en fonds de roulement. Ce besoin en fonds de roulement est dû au décalage entre les dettes d'une part et les créances et les stocks d'autre part. Il varie en cours d'année en fonction de l'activité de la chambre d'agriculture et des échéances de recouvrement des différentes recettes et de règlement des dettes.

Le niveau du fonds de roulement doit être suffisamment élevé pour couvrir tout au long de l'année le besoin en fonds de roulement (variable) et assurer ainsi une trésorerie toujours positive, pour éviter toute cessation de paiement.

On admet communément que, sauf situation exceptionnelle, le fonds de roulement doit normalement couvrir 3 mois de fonctionnement pour assurer une trésorerie positive tout au long de l'année, quelle que soit la chambre départementale d'agriculture ou de région. Pour une chambre régionale, le fonds de roulement nécessaire peut être moins élevé du fait de l'importance du rôle de caisse de ces Chambres. Ainsi, le fonds de roulement peut se situer aux alentours de 60 jours de fonctionnement sans constituer un élément d'alerte.

Cependant, selon la nature de leurs financements et leur mode de gestion, les chambres d'agriculture peuvent, avec un même niveau de fonds de roulement, par exemple 90 jours, avoir des niveaux de trésorerie très différents, allant dans cet exemple de quelques jours à plus de 110 jours de fonctionnement.

Au-delà du niveau de fonds de roulement, il convient de s'assurer que la chambre d'agriculture dispose tout au long de l'année d'une trésorerie suffisante pour faire face à ses dépenses.

On admet en général qu'une trésorerie de l'ordre de 30 à 35 jours en fin d'exercice (soit l'équivalent de 2 mois de salaires) est nécessaire et suffisante.

En cas de difficultés de trésorerie il conviendra de connaître l'évolution de la trésorerie au cours de l'exercice. Cette information peut être demandée, autant que de besoin, à la chambre d'agriculture. La circulaire DGFIP pour 2018 rappelle d'ailleurs l'obligation, pour les établissements publics, de produire un plan de trésorerie.

Le fonds de roulement est égal aux capitaux permanents (capitaux propres, subventions, provisions pour risques et charges, emprunts à moyen et long termes) plus les amortissements et provisions (figurant en déduction en bas de l'actif) moins les valeurs immobilisées brutes et les charges à répartir sur plusieurs exercices.

Le montant du fonds de roulement doit être rapproché du montant des charges de l'établissement. Le calcul du ratio est le suivant :

$$R1 = \frac{\text{Fonds de roulement} \times 360}{\text{Total charges}} = \text{Fonds de roulement, exprimé en jours de fonctionnement}$$

La variation du fonds de roulement représente l'excédent ou le déficit généré par l'ensemble de l'activité de la Chambre, opérations en capital incluses (remboursements d'emprunts, investissements...). Deux aspects de la variation du fonds de roulement doivent être analysés :

- l'origine de cette variation (section de fonctionnement ou opérations en capital) ;
- son incidence sur la situation financière de l'établissement.

En particulier, en cas de diminution du fonds de roulement, il convient de connaître ou de déterminer le fonds de roulement prévisionnel en fin d'exercice. On admet généralement que le fonds de roulement des chambres d'agriculture doit, par sécurité, couvrir en général 3 mois de fonctionnement.

Cependant certaines chambres, notamment celles ayant des délais de recouvrement des créances plus courts, peuvent, avec un fonds de roulement inférieur à 3 mois, présenter une situation financière saine avec une trésorerie suffisante voire confortable. De même certaines chambres peuvent prévoir, dans leur budget, d'autofinancer des investissements importants, avec pour conséquence une diminution importante du fonds de roulement.

**Dans tous les cas, au-delà du niveau de FdR, il convient de s'assurer que la trésorerie couvrira bien en fin d'exercice à minima 30 à 35 jours de fonctionnement.**

Le calcul du ratio est le suivant :

$$R2 = \frac{\text{trésorerie en fin d'exercice} \times 360}{\text{Total charges}} = \text{Trésorerie, exprimée en jours de fonctionnement}$$

## 5) – LA QUALITE DES COMPTES

La mise en œuvre du recueil des normes comptables des établissements publics, du plan de comptes commun et de l'instruction comptable commune, selon un calendrier précisé par l'arrêté du 1er juillet 2015, se poursuit sur l'exercice 2019. L'ensemble des dispositions du recueil est applicable, au plus tard, aux états financiers à compter du 1er janvier 2020 (exercice clos le 31 décembre 2020).

Ces dispositions répondent à un objectif de qualité comptable permettant à la comptabilité et aux états financiers de traduire au mieux le résultat de l'activité et la situation financière et patrimoniale d'une entité. Elles impliquent le respect des principes de régularité, d'exhaustivité, d'image fidèle et de sincérité.

### 5.1 Questionnaire de qualité comptable



La Cour des comptes, dans le cadre de l'acte de certification des comptes 2017 de l'État, a relevé plusieurs insuffisances qui motivent le recueil d'informations sur certains items. Dans cette perspective, les agents comptables renseigneront, à compter du 14 décembre 2018 et **jusqu'au 31 janvier 2019**, un questionnaire de qualité comptable (modèle présenté en annexe n°12 de la [Circulaire](#) relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'Etat pour 2019), portant sur les thèmes suivants :

- ▶ les partenariats publics privés (PPP) : recensement des engagements des organismes au titre de PPP ;
- ▶ la fiabilisation du parc immobilier : il est demandé aux organismes d'indiquer si leur patrimoine immobilier est intégralement comptabilisé à leur bilan et, en cas de difficultés, les actions mises en œuvre pour régulariser leur situation ;
- ▶ la fiabilisation des immobilisations corporelles : il est demandé aux organismes de renseigner le calendrier de rapprochement entre leurs inventaires physique et comptable ;
- ▶ les dispositifs d'intervention : recensement des dispositifs et des opérations d'inventaire afférentes inscrits dans les comptes de l'organisme au regard des critères de [l'instruction du 26 juin 2015 relative aux modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention](#), applicable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 ;
- ▶ la mise en œuvre du triptyque comptable (recueil des normes comptables des établissements publics, instruction comptable commune et plan de comptes commun) : il est demandé aux organismes d'indiquer s'ils appliquent le recueil en 2019 ou en 2020.

### 5.2 – Les contrôles internes budgétaire et comptable (CIB et CIC)

Le CIB recouvre l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution. Sa mise en œuvre, prévue par l'article 215 du décret GBCP et aux articles 220 à 228 du même décret, vise à accroître la qualité des comptes et la performance de la gestion d'un organisme.

Le CIC, quant à lui, comprend l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, sur l'ensemble de la

fonction comptable, c'est à dire depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

L'arrêté du 17 décembre 2015 portant cadre de référence du contrôle interne budgétaire et comptable applicable aux organismes a précisé les principes directeurs et la démarche à mettre en œuvre pour déployer et renforcer ces dispositifs. Conformément au cadre de référence du CIB et du CIC applicable aux organismes, les cartographies des risques budgétaires et comptables actualisées et validées par l'organe dirigeant seront présentées à l'organe délibérant qui validera par ailleurs le ou les plan(s) d'action associés avant le 31 décembre 2018.

### 5.3 – Les objectifs 2018-2019 pour se conformer au cadre réglementaire



L'analyse des réponses au questionnaire 2017 relatif au déploiement du CIB et du CIC au sein des organismes publics confirme la nécessité de renforcer **l'implication des organes de gouvernance** au sein des organismes. Ainsi, il est demandé aux organismes :

**1- De disposer d'outils de pilotage actualisés et validés :**

- **la carte des risques budgétaires et comptables (en un document unique ou deux documents séparés) ;**
- **le(s) plan(s) d'actions associé(s).**

**2- D'évaluer les dispositifs déployés**

L'évaluation des dispositifs de contrôles internes budgétaire et comptable vise à s'assurer de leur pertinence et de leur efficacité. Pour ce faire, les chambres d'agriculture pourront :

- systématiser la traçabilité et l'archivage des contrôles de supervision *a posteriori*, garantissant ainsi la piste d'audit,
- utiliser l'EMR (échelle de maturité de la gestion des risques) ou tout autre outil d'auto-évaluation du contrôle interne,
- développer l'évaluation par l'audit interne, sous réserve d'en avoir la taille critique.

### 5.4 – Le questionnaire 2018 relatif au déploiement du CIB et du CIC

Ce questionnaire 2018, qui figure en annexe n°15 de la Circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'Etat pour 2019 et dont la structure est stable depuis l'enquête 2016, sera adressé par la voie dématérialisée à tous les organismes début septembre 2018.

**Il est rappelé l'importance de renseigner ce questionnaire, en particulier afin que le ministère de l'agriculture et de l'alimentation dispose d'une image d'ensemble réaliste du déploiement des dispositifs de contrôles internes budgétaire et comptable, au sein du réseau des chambres d'agriculture.**

**Vous vous assurerez que ce questionnaire soit renseigné en lien avec l'autorité chargée du contrôle, impliquée dans l'évaluation du dispositif de contrôle interne budgétaire en application de l'article 215 du décret GBCP.**

Pour information, les réponses sont communiquées à la Cour des comptes dans le cadre des travaux de certification des comptes de l'État et aux autorités chargées du contrôle ayant été associées en amont.



**Par ailleurs, il est demandé aux tutelles de dresser un bilan des cartes des risques et plans d'actions qui leur seront adressés par les chambres d'agriculture (CA), en détaillant :**

- la liste des CA qui leur ont adressé leur carte des risques (budgétaires et/ou comptables),
- la liste des organismes qui leur ont adressé leur plan d'action (budgétaire et/ou comptable),

- une appréciation quant à la qualité générale des documents transmis (complétude des processus cartographiés, niveau de détail en cohérence avec les enjeux de l'organisme, date de la dernière actualisation).

**Les services des DRAAF et DDT devront transmettre ces informations à la DGPE au plus tard le 31 janvier 2019.**

## **6) TRANSMISSION DES PIECES**

Les documents budgétaires ainsi que les comptes financiers complets, avec les annexes et les délibérations, doivent être transmis en un seul exemplaire par les préfets, dès leur approbation, au Ministère, à l'adresse suivante :

**Ministère de l'agriculture et de l'alimentation  
Direction générale de la performance économique  
et environnementale des entreprises  
Service Gouvernance et gestion de la PAC  
Sous-direction Gouvernance et pilotage  
Bureau Budget et établissements publics  
3, rue Barbet de Jouy  
75349 Paris 07 SP**

ou par voie électronique :

[marie-pierre.gaya@agriculture.gouv.fr](mailto:marie-pierre.gaya@agriculture.gouv.fr)

[flavien.sampierri@agriculture.gouv.fr](mailto:flavien.sampierri@agriculture.gouv.fr)

## **CONCLUSION**

Au-delà de l'analyse financière proprement dite, une attention particulière devra être portée à la qualité des documents présentés, au respect des règles d'adoption et d'approbation des budgets et des comptes financiers, ainsi qu'à la bonne transmission de l'intégralité des pièces obligatoires et annexes demandées.

Vous voudrez bien me faire part de toute difficulté rencontrée dans l'application de ces instructions.

Par ailleurs, des formations relatives à l'analyse financière des comptes des chambres d'agriculture, à destination des services déconcentrés, sont organisées par l'INFOMA et réalisées par les agents de la DGPE tout au long de l'année. Pour les inscriptions, il convient de consulter le catalogue de formation de l'INFOMA disponible sur le lien suivant : <http://infoma.agriculture.gouv.fr/Catalogue-2018>.

De plus, la DGPE a initié en 2018 la création d'un « réseau de référents de la tutelle des chambres d'agriculture », une plateforme GEDSI est en cours d'élaboration. Ce site accessible via Agricoll, et dédié aux acteurs de la tutelle et du contrôle de légalité dans les services déconcentrés, sera bientôt disponible. S'agissant d'un réseau participatif vos services seront sollicités, sur la base du volontariat, à se joindre à des groupes de travail ou à communiquer à l'ensemble du réseau les « bonnes pratiques » déjà existantes.

**La Directrice générale de la performance économique  
et environnementale des entreprises**

Valérie METRICH-HECQUET

**MOYENNES NATIONALES  
(ANNEE 2017)**

**1) COMPTE FINANCIER - CHAMBRES DEPARTEMENTALES D'AGRICULTURE**

Compte de résultat : exécution du budget par masses

<b>Charges</b>	%	<b>Produits</b>	%
Charge de personnel	53	Prestations de services	28
Fonctionnement courant	43	Subventions reçues	22
Subventions, cotisations versées	4	Imposition TATFNB	43
		Autres produits	7
Total des charges	100	Total des produits	100

**Bilan au 31 décembre**

<b>Actif</b>	%	<b>Passif</b>	%
Actif immobilisé net	43	Capitaux propres/réserves	65
Stock et en-cours	1	Provisions pour risques et charges	4
Créances d'exploitation	30	Dettes financières LT MT	6
Disponibilités et placements	26	Dettes d'exploitation	25
Charges constatées d'avance	0	Produits constatés d'avance	0
Total actif	100	Total passif	100

**2) COMPTE FINANCIER - CHAMBRES REGIONALES et de REGIONS, D'AGRICULTURE**

Compte de résultat

<b>Charges</b>	%	<b>Produits</b>	%
Charge de personnel	50	Prestations de services	23
Fonctionnement courant	32	Subventions reçues	55
Subventions, cotisations versées	18	Imposition (cotisations CDA)	17
		Autres produits	5
Total des charges	100	Total des produits	100

**Bilan au 31 décembre**

<b>Actif</b>	%	<b>Passif</b>	%
Actif immobilisé net	13	Capitaux propres	19
Stock et en-cours	0	Provisions pour risques et charges	2
Créances d'exploitation	70*	Dettes financières LT MT	3
Disponibilités et placements	17	Dettes d'exploitation	75**
Charges constatées d'avance	1	Produits constatés d'avance	1
Total actif	100	Total passif	100

\* et \*\* : Ces moyennes nationales concernant les dettes et les créances des Chambres régionales d'agriculture ne sont pas significatives compte tenu des opérations de gestion en cours du fait de la régionalisation des fonctions support.