



**MINISTÈRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS**

**MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE,
DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR
ET DE LA RECHERCHE**



**Mission Risques et Audit
N° 2015-24**

**Mission Audit Interne
N° 2016-01-MMAI**

RAPPORT DÉFINITIF

**« Recensement et comptabilisation des charges à payer
au sein du ministère de l'éducation nationale,
de l'enseignement supérieur et de la recherche »**

Mai 2016

Mission effectuée par :
Marie-Claude FRANCHI (IGAENR)
Daphné DOMINGUEZ (MRA)
Éric PIMMEL (IGAENR)
Léonce BUFFET (MRA)

et supervisée par :
Frédérique GIBBE (MRA)
Bernard BÉTANT (IGAENR)

SOMMAIRE

Préambule	1
1. Cadre juridique de l'audit.....	1
2. Objet de la mission d'audit.....	1
3. Méthodologie	1
4. Périmètre de l'audit	2
5. Auditeurs / équipe de travail	2
6. Conformité aux normes.....	2
Synthèse du rapport.....	3
Principaux constats	6
Plan d'actions.....	9
Tableau des propositions	12
Rapport.....	15
1. Enjeu de la comptabilité générale, les charges à payer ne constituent pas une préoccupation majeure pour le MENESR	15
1.1. La structuration des CAP n'est pas particulière au MENESR et leur répartition par flux est largement structurelle.....	15
1.2. Les acteurs sont peu nombreux et le processus peu piloté.....	21
1.2.1. Au niveau déconcentré, les travaux de fin de gestion sont portés par les DAF et les comptables.....	21
1.2.2. Le partenariat noué entre les directions territoriales des finances publiques et les académies a un impact positif sur la qualité du recensement des CAP.....	22
1.2.3. Les CAP ne constituent pas un outil de gestion, ni une préoccupation de l'ordonnateur	23
1.2.4. Au niveau central : un pilotage cloisonné et une animation limitée compte tenu de l'utilité perçue	26
2. Les conditions du recensement des CAP ne permettent d'en garantir ni l'exhaustivité ni la fiabilité	28

2.1.	L'exhaustivité du recensement des CAP n'est pas toujours assurée	28
2.1.1.	<i>Le déversement des AMM vers CHORUS Cœur n'est pas encore totalement maîtrisé</i>	<i>28</i>
2.1.2.	<i>En 2014, la bascule de DT-ULYSSE à CHORUS-DT a minoré le montant recensé en CAP au titre des frais de déplacement.....</i>	<i>31</i>
2.1.3.	<i>Un défaut d'exhaustivité du montant des bourses comptabilisé en CAP est constaté au sein d'un rectorat</i>	<i>32</i>
2.1.4.	<i>L'envoi des déclarations de conformité au comptable au-delà de la date butoir peut entraîner un défaut d'exhaustivité des CAP comptabilisées entraînant un impact sur la qualité comptable.....</i>	<i>34</i>
2.1.5.	<i>La procédure de recensement des CAP relative au forfait d'externat permet de garantir l'exhaustivité des données recensées mais pourrait être simplifiée.....</i>	<i>35</i>
2.1.6.	<i>La comptabilisation des CAP pourrait être évitée sur les dépenses de baux et de marchés à échéances fixes.....</i>	<i>37</i>
2.1.7.	<i>Le SFACT doit apparaître comme vecteur de professionnalisation de la chaîne de la dépense et ainsi contribuer à améliorer le recensement des CAP.....</i>	<i>38</i>
2.2.	La fiabilité des données recensées en CAP n'est pas toujours garantie et dépend étroitement d'une démarche partenariale entre l'ordonnateur et le comptable.....	41
2.2.1.	<i>La méthode statistique utilisée pour le recensement de la CAP de personnel en PSOP n'est pas comprise par les services ordonnateurs et comptables.....</i>	<i>41</i>
2.2.2.	<i>Le défaut de maîtrise de la notion de CAP par les services prescripteurs conduit à douter de la fiabilité des données déclarées au comptable.....</i>	<i>43</i>
2.2.3.	<i>Des marges de progrès existent pour fiabiliser davantage le recensement des charges à payer dans le cadre d'une fonction comptable partagée et d'une démarche « gagnant -gagnant ».....</i>	<i>43</i>
3.	Le niveau de maturité du contrôle interne comptable est inégal selon les rectorats et insuffisant pour garantir la maîtrise des risques du processus de recensement et de comptabilisation des CAP	51
3.1.	Les référentiels de contrôle interne comptable diffusés par l'administration centrale couvrent une grande palette de processus à l'exception des opérations de fin d'exercice	51
3.2.	Un rectorat de l'échantillon est en pointe sur le déploiement du CIC.....	52
3.3.	Les services académiques des bourses (SAB) se démarquent au niveau des contrôles de mutuels et de supervision	55
3.4.	La documentation comptable sur les CAP est à adapter à l'organisation académique.....	55
3.5.	Le contrôle interne comptable de 3 ^{ème} niveau a permis de détecter une erreur de 20 M€....	57
Annexes	59

Préambule

1. Cadre juridique de l'audit

La présente mission s'exerce dans le cadre du programme de travail arrêté par le comité ministériel d'audit interne du MENESR du 17 septembre 2015 et par le comité national risques et audit de la DGFIP pour l'année 2015. Il a été décidé de confier, à une équipe composée de membres de la mission ministérielle d'audit interne (MMAI) du MENESR et de la mission risques et audit de la DGFIP, la réalisation d'un audit portant sur le recensement et la comptabilisation des charges à payer au sein du MENESR (la lettre de mission du 12 octobre 2015 signée par le secrétaire général du MENESR et par le directeur général des finances publiques figure en annexe 1).

2. Objet de la mission d'audit

L'audit vise à s'assurer :

- de l'effectivité et de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en œuvre par tous les intervenants du processus, tant en administration centrale que dans les services déconcentrés ;
- de la qualité du recensement des charges à payer en termes d'exhaustivité et de fiabilité des données recensées par les ordonnateurs ;
- et de la fiabilité et de la pertinence des procédures d'alimentation des comptes dans CHORUS.

Le document de cadrage transmis aux commanditaires de l'audit le 23 octobre 2015 détaille les objectifs d'audit.

3. Méthodologie

L'audit a été conduit sur la base de travaux sur pièces et sur place au sein des services de trois académies et des services dépense, liaison - rémunérations, SFACT ainsi que des cellules qualité comptable (CQC) des DD / DRFiP du siège de ces académies. Des entretiens ont également été menés en administration centrale au sein des services de la DAF, du SAAM, du DCM, du MENESR et des services comptable de l'État (SCE) de la DGFIP.

Plus précisément, l'équipe d'audit a réalisé des entretiens et des tests pour s'assurer de la solidité du dispositif de contrôle interne et de la qualité des enregistrements comptables.

La date de production du rapport provisoire prévue par le document de cadrage a été fixée à la mi-février 2016. La réunion de restitution des travaux s'est déroulée le 28 avril 2016.

4. Périmètre de l'audit

Conformément au document de cadrage, le présent audit concerne le processus des charges à payer au sein du ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche.

Les dépenses des programmes du MENESR suivants font partie du périmètre de l'audit :

- programme 139 « Enseignement privé du premier et du second degrés » ;
- programme 140 « Enseignement public du premier degré » ;
- programme 141 « Enseignement public du second degré » ;
- programme 214 « Soutien de la politique de l'éducation nationale » ;
- programme 230 « Vie de l'élève ».

Les charges à payer sur immobilisation (les immobilisations rattachées à l'exercice) sont exclues du périmètre.

5. Auditeurs / équipe de travail

La mission a été conduite par Mme Marie-Claude Franchi et M. Éric Pimmel, auditeurs à la MMAI du MENESR et par Mme Daphné Dominguez et M. Léonce Buffet, auditeurs à la MRA de la DGFIP.

La supervision a été assurée par Mme Frédérique Gibbe, chef de mission à la MRA et par M. Bernard Bétant, chef de la MMAI.

6. Conformité aux normes

L'audit a été conduit conformément **au cadre de référence de l'audit interne de l'État (CRAIE) et aux normes internationales relatives à la pratique professionnelle de l'audit interne.**

Synthèse du rapport

Le rattachement des charges à un exercice comptable constitue l'un des principaux apports de la comptabilité générale mise en place par la LOLF et un point d'attention fort du certificateur. Néanmoins, le ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche (MENESR) concentre avant tout ses efforts sur l'optimisation de la gestion de ses crédits budgétaires, attachant une moindre importance au recensement et la comptabilisation des charges à payer (CAP).

Dans son rapport annuel 2014, le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) fait état d'un montant consolidé de CAP hors investissement de 601,9 M€ soit 0,94 % des crédits de paiement consommés, ce qui semble être équivalent dans les autres ministères.

Les CAP automatiques représentent moins de 1 % des CAP comptabilisées. Les CAP dites manuelles décomposées en complémentaires et supplémentaires représentent respectivement 61 % et 38 % du total des CAP. Cette structuration des CAP comptabilisées au MENESR, est la conséquence du fonctionnement des services académiques et du séquençage budgétaire avec des délégations de crédits intervenant en fin d'année.

Au niveau ministériel, la fonction de pilotage est diffuse et cloisonnée entre plusieurs services. **Elle se caractérise notamment par** l'absence d'un responsable national des opérations de fin d'exercice. S'ajoute à ce constat un défaut de restitutions nationales à disposition des responsables de programme. Utilisées comme outils de pilotage, elles permettraient une analyse *a posteriori* et une correction, le cas échéant, de certaines pratiques locales.

Au niveau déconcentré, les opérations de recensement des charges à payer sont perçues comme essentiellement techniques dans le cadre des opérations de fin d'exercice. Elles sont portées par les DAF académiques et les comptables, les services prescripteurs étant peu associés.

Dans ce cadre, la mission constate que dans les trois académies de l'échantillon, les conditions du recensement des charges à payer pour la clôture 2014 ne permettaient pas d'en garantir ni l'exhaustivité ni la fiabilité.

Ainsi, le **processus des CAP n'est pas documenté par un référentiel de contrôle interne comptable (RCIC)** alors même que les RCIC constituent le socle de la démarche de CIC au sein du MENESR. Plus globalement sur le CIC, le niveau de maturité est disparate selon les rectorats et les services académiques audités.

Les guides métiers relatifs aux opérations de fin d'exercice confectionnés par la DGFIP sont reconnus de qualité et lisibles aussi bien par les ordonnateurs que par les comptables. Bien que ces guides constituent un socle à l'ensemble des ministères, le MENESR ne les a pas adaptés par exemple en déclinant le rôle des acteurs locaux académiques et l'utilisation des applications ministérielles métiers (AMM).

Ces deux insuffisances existant au niveau du RCIC et des guides peuvent conduire parfois à l'absence de documentation locale sur le processus des CAP, notamment la confection de fiches de procédures ou de grilles de contrôles.

Par ailleurs, la mission constate un défaut de maîtrise du volet applicatif du processus par les directions des affaires financières (DAF) académiques, pilotes du dispositif des CAP au plan local. Ce défaut de maîtrise concerne plus précisément le déversement des AMM vers CHORUS cœur. **Le processus est interrompu après la date de fin de gestion** empêchant ainsi la valorisation des CAP dans l'outil.

Dès lors, le recensement des CAP repose sur une évaluation effectuée par les services prescripteurs. Or, ces derniers méconnaissent généralement la notion comptable des CAP et la confondent dans la plupart des cas avec la notion budgétaire des restes à payer.

Les responsables de rattachement, qui assurent l'interface entre l'ordonnateur et le comptable assignataire, ne procèdent pas systématiquement à une analyse de fond des CAP transmises au comptable. Les comptables publics n'effectuent pas systématiquement non plus une telle analyse.

La qualité de collaboration entre les services rectoraux et les directions des finances publiques varient d'une académie à l'autre. Or, la qualité du recensement des charges à payer est directement liée à une étroite coopération ordonnateur-comptable. Dès lors, dans un objectif commun de fiabilisation du processus de recensement et de comptabilisation des CAP, il s'avère nécessaire de renforcer le partenariat entre ces deux acteurs via une analyse conjointe des CAP dans le cadre de l'offre de service initiée par la DGFIP.

La mission d'audit a identifié **des mesures de simplifications.**

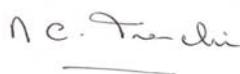
La première concerne la méthode statistique de recensement et de comptabilisation de CAP de personnel en paye sans ordonnancement préalable (PSOP) qui apparaît peu compréhensible tant pour les services de l'ordonnateur que ceux du comptable. Elle pourrait être simplifiée et surtout améliorée en la centralisant au niveau de l'administration centrale. **Outre le fait que cette mesure permettrait de ne plus solliciter les services territoriaux de l'ordonnateur et du comptable** qui n'apportent aucune plus-value en la matière, **elle permettrait une analyse homogène des états statistiques.**

La deuxième porte sur la procédure de recensement des CAP relative au forfait d'externat qui se révèle chronophage pour les établissements d'enseignement scolaire privé et les services académiques. **Une validation des données du constat de rentrée permettrait de supprimer l'enquête actuellement réalisée.**

La dernière mesure de simplification concerne la saisie manuelle des opérations de CAP complémentaires par les services territoriaux du comptable qui pourrait être automatisée. Cette mesure de simplification issue d'une proposition d'un service local et remontée à la Délégation aux simplifications de la DGFIP doit être expertisée par la Mission CHORUS comptable courant 2016.

Enfin, la généralisation du déploiement des services facturiers (SFACT) en 2017 doit apparaître comme un vecteur de spécialisation de la chaîne de la dépense et ainsi contribuer à améliorer le recensement des charges à payer. En effet, le passage en mode facturier redéfinit le rôle de chacun des acteurs intervenant dans cette chaîne et met le service fait au centre du dispositif, ce qui facilite le rattachement comptable en fin d'exercice.

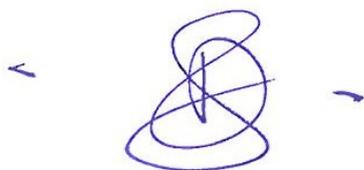
Les auditeurs



Marie-Claude FRANCHI



Éric PIMMEL



Daphné DOMINGUEZ

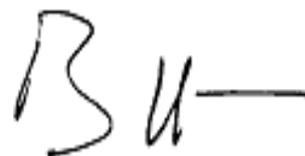


Léonce BUFFET

Les superviseurs



Frédérique GIBBE



Bernard BÉTANT

Principaux constats

Points Forts	Points Faibles
<i>Organisation – Pilotage</i>	
	La notion des CAP est peu connue par les services prescripteurs qui la confondent avec la notion budgétaire des RAP (recommandations n° 1, 2, 8, 14 et 15) (propositions n° 1 et 2)
	Les CAP mentionnées au sein des documents budgétaires peuvent être en discordance avec les déclarations de conformité (recommandation n° 1, 2 et 8) (proposition n° 1)
	Les échanges sur la thématique des CAP entre la DAF (bureau DAF A2) et le SAAM (bureau SAAM C1) sont rares (recommandation n° 1) (proposition n° 1)
	Le partenariat entre deux DR / DDFIP et deux rectorats sur les CAP apparaît insuffisant (proposition n° 19)
	Le défaut de pilotage national est marqué par l'absence d'un responsable ministériel des opérations de fin d'exercice (recommandation n° 3)
<i>Processus de recensement des CAP</i>	
L'exhaustivité du recensement des charges à payer	
	Le blocage de l'export des AMM vers CHORUS cœur en période de fin de gestion par les rectorats empêche la valorisation des CAP dans l'outil CHORUS cœur (recommandation n° 4)
Le recensement des CAP sur les bourses est réalisé de manière correcte par les services académiques des bourses (SAB).	La déclaration de conformité d'un rectorat n'intègre pas le montant des CAP sur les bourses recensé par son SAB (proposition n° 7)
	L'envoi tardif des déclarations de conformité au comptable peut entraîner un défaut d'exhaustivité des CAP comptabilisées (recommandation n° 5)

Points Forts	Points Faibles
Le recensement du forfait externat au titre du 1 ^{er} trimestre scolaire est apparu correctement réalisé par les services des rectorats	Le processus de recensement de la CAP relative au forfait d'externat apparaît chronophage. L'application web dédiée ne couvrant pas l'intégralité du processus, les services académiques doivent utiliser des outils EXCEL confectionnés localement (propositions n° 8 et 9)
	L'accompagnement du passage en mode facturier des rectorats par les comptables des SFACT apparaît perfectible (proposition n° 11)
Une académie a prodigué une formation à l'outil CHORUS formulaires correspondant aux besoins des services et désigné un référent « restitutions CHORUS »	Certains services prescripteurs n'ont pas bénéficié d'une formation à l'outil CHORUS formulaires correspondant à leurs besoins et présentent des difficultés à utiliser les restitutions CHORUS Cœur (recommandation n° 6)
<i>La fiabilité du recensement des charges à payer</i>	
	Les services ordonnateurs et comptables ne disposent pas des informations nécessaires à la compréhension de la méthode statistique utilisée pour le recensement de la CAP de personnel en PSOP et leur validation n'apporte aucune plus-value dans ce dispositif (recommandation n° 7)
Deux responsables de rattachement procèdent à un contrôle exhaustif des CAP supplémentaires	Les responsables de rattachement ne réalisent pas systématiquement une analyse du bien fondé et de la répartition des charges à payer (automatiques, complémentaires et supplémentaires) Les responsables de rattachement n'ont pas toujours la compétence fonctionnelle, hiérarchique sur le T2 (recommandation n° 9) (proposition n° 17)
Le nettoyage des flux apparaît maîtrisé par les plateformes CHORUS	Les services prescripteurs rencontrent des difficultés pour récupérer certaines pièces justificatives nécessaires à la constatation du service fait (propositions n° 15 et 16)

	Le droit d'évocation du comptable ne priorise pas par principe les CAP supplémentaires même lorsqu'elles s'avèrent particulièrement élevées (recommandation n° 10)
L'analyse conjointe des CAP par le comptable et l'ordonnateur au sein d'un rectorat améliore sensiblement la répartition des CAP vers une diminution des CAP manuelles	Le comptable ne procède pas systématiquement à une analyse de la répartition des CAP recensées par le rectorat afin d'identifier les axes d'amélioration (recommandation n° 10) (proposition n° 18)
	Les dossiers administratifs constitutifs des CAP supplémentaires ne sont pas complets (recommandation n° 11)
<i>Le contrôle interne comptable</i>	
Les guides métiers comptables de la DGFIP (SCE_bureau CE1B) sont diffusés et reconnus comme lisibles, complets et opérationnels par les services ordonnateurs (DAF académiques) et comptables (DD / DRFiP)	Il n'existe pas de RCIC sur les opérations de fin d'exercice Le guide des opérations de clôture confectionné par le MENESR (bureau DAF A2) est trop succinct sur le volet des CAP. Le rôle des acteurs académiques n'est pas décrit Deux DAF académiques n'ont pas élaboré de fiches de procédures sur les opérations de fin d'exercice (recommandations n° 13, 14 et 15)
L'outil de pilotage et de <i>reporting</i> G2P a été déployé dans les rectorats	Les informations mentionnées au sein de l'outil de pilotage et de <i>reporting</i> G2P reposent pour partie sur une base déclarative (proposition n° 24)
Les SAB effectuent des contrôles mutuels et de supervision conformément à la revue qualité Les contrôles de supervision des services dépenses de la DGFIP sont mentionnés au sein d 'AGIR Le CIC de 3 ^{ème} niveau (DGFIP SCE Bureau CE 1D) a permis de détecter un doublon d'un montant de 20 M€	Les contrôles mutuels et de supervision en académie sont rares et peu formalisés (proposition n° 26)

Plan d'actions

Les recommandations ont été hiérarchisées en fonction de la criticité (probabilité et impact) du point faible devant être couvert :
 risque majeur - risque important - risque mesuré

RECOMMANDATIONS					PLAN D' ACTIONS ET MISE EN ŒUVRE			
N°	Recommandations proposées dans le rapport provisoire	Acteur	Indicateur	Échéance proposée	Acteur retenu	Indicateur retenu	Échéance retenue	Action retenue
1	Clarifier les notions de consommation d'AE et CP en fin et début d'exercice et leur lien avec les CAP et les RAP.	Bureaux DAF A2 et SAAM C1	Note aux rectorats	31/10/2016	Bureaux DAF A2 et SAAM C1 DGESCO	Note aux rectorats	31/10/2016	Clarifier les notions de consommation d'AE et CP en fin et début d'exercice et leur lien avec les CAP et les RAP.
2	Organiser la mise en place d'actions de formation par les DAF académiques sur les notions de CAP et RAP à destination des services prescripteurs.	Bureau DAF A2	Diffusion du module de formation aux DAF académiques	30/09/2016	Bureau DAF A2	Diffusion du module de formation aux DAF académiques	30/09/2016	Organiser la mise en place d'actions de formation par la DAF et les DAF académiques sur les notions de CAP et RAP à destination des services prescripteurs en central et en local.
3	Nommer le bureau DAF A2 responsable ministériel chargé de piloter et d'animer les opérations de fin d'exercice.	DAF	Note DAF	30/04/2016	DAF	Note DAF	01/09/2016	Nommer le bureau DAF A2 responsable ministériel chargé de piloter et d'animer les opérations de fin d'exercice.
4	Rappeler chaque année aux DAF académiques la nécessité de ne pas stopper le déversement des AMM dans CHORUS afin de permettre une valorisation des CAP dans l'outil.	Bureau DAF A2	Note aux rectorats	31/10/2016	Bureau DAF A2	Note aux rectorats	31/10/2016	Rappeler chaque année aux DAF académiques la nécessité de ne pas stopper le déversement des AMM dans CHORUS afin de permettre une valorisation des CAP dans l'outil.
5	Dans le cadre de la note annuelle de fin de gestion, confier aux DAF académiques la sensibilisation des services intervenant dans le recensement des CAP sur les conséquences en termes de qualité comptable d'une transmission tardive des déclarations de conformité.	Bureau DAF A2	Recueil des notes élaborées par les DAF académiques	30/11/2016	Bureau DAF A2	Recueil des notes élaborées par les DAF académiques	30/11/2016	Dans le cadre de la note annuelle de fin de gestion, confier aux DAF académiques la sensibilisation des services intervenant dans le recensement des CAP sur les conséquences en termes de qualité comptable d'une transmission tardive des déclarations de conformité.

6	Désigner au sein de chaque rectorat un référent « restitutions CHORUS » également compétent sur CHORUS formulaires et chargé de mener des actions de formation et d'accompagner les agents pour optimiser l'utilisation de ces outils.	Bureau DAF A2	Annuaire des référents « restitutions CHORUS »	30/09/2016	Bureau DAF A2 – DCISIF	Fiches de poste	30/09/2016	Confier aux CCA et CCFP des actions de formations et d'accompagnement des agents pour l'utilisation de CHORUS formulaires et des « restitutions CHORUS » dans cœur CHORUS.
7	Mesure de simplification : étudier la possibilité de centraliser le recensement et la comptabilisation des CAP de personnel en PSOP avec une validation de l'ordonnateur au niveau central via la signature d'une déclaration de conformité.	Bureau CE1B (SCE – DGFIP)	Relevé de décisions détaillé du groupe de travail entre CE 1B et CE2A	31/07/2016	Bureau CE1B (SCE – DGFIP)	Relevé de décisions détaillé du groupe de travail entre CE 1B et CE2A	31/07/2016	Mesure de simplification : étudier la possibilité de centraliser le recensement et la comptabilisation des CAP de personnel en PSOP avec une validation de l'ordonnateur au niveau central via la signature d'une déclaration de conformité.
8	Accompagner les demandes de remontées des CAP auprès des services prescripteurs d'explications des notions de CAP et RAP et d'indications claires et pratiques des modalités de recensement des charges à payer par ces services y compris en cas d'utilisation de restitutions via des applications.	Bureau DAF A2	Recueil des notes rédigées par les DAF académiques	30/11/2016	Bureau DAF A2	Recueil des notes rédigées par les DAF académiques	30/11/2016	Accompagner les demandes de remontées des CAP auprès des services prescripteurs d'explications des notions de CAP et RAP et d'indications claires et pratiques des modalités de recensement des charges à payer par ces services y compris en cas d'utilisation de restitutions via des applications.
9	Charger les responsables de rattachement de réaliser une analyse de fond des dossiers administratifs et de la répartition des CAP dans une optique de fiabilisation du recensement des CAP.	Bureau DAF A2	Recueil des analyses effectuées par chaque responsable de rattachement	31/03/2017	Bureau DAF A2	Recueil des analyses effectuées par chaque responsable de rattachement	31/03/2017	Charger les responsables de rattachement de réaliser une analyse de fond des dossiers administratifs et de la répartition des CAP dans une optique de fiabilisation du recensement des CAP.
10	À l'issue des opérations de clôture du recensement des CAP, demander au comptable de réaliser a minima une analyse sur la répartition des CAP entre les automatiques et les manuelles afin d'identifier les axes d'amélioration et organiser un retour d'information auprès de l'ordonnateur.	Bureaux CE1B (SCE – DGFIP)	Guide métier CE 1B	31/10/2016	Bureaux CE1B (SCE – DGFIP)	Guide métier CE 1B	31/10/2016	À l'issue des opérations de clôture du recensement des CAP, demander au comptable de réaliser a minima une analyse sur la répartition des CAP entre les automatiques et les manuelles afin d'identifier les axes d'amélioration et organiser un retour d'information auprès de l'ordonnateur.
11					Bureau CE 1B (SCE DGFIP)	Plan de contrôle national	31/10/2016	Dans le cadre du plan de contrôle national : - revoir les modalités de sélection de l'échantillon en donnant la possibilité d'élargir le nombre de responsables de rattachement tout en réduisant le nombre d'opérations par responsable afin de rester sous le plafond des 15 opérations à contrôler ;

								- prioriser le droit d'évocation sur les CAP supplémentaires lorsque ces dernières sont élevées. <i>Proposition n° 18 requalifiée en recommandation</i>
12					Bureaux CE 1B (SCE DGFIP)	Kit de clôture CE 1B	31/10/2016	Inciter les services comptables et ordonnateurs à améliorer l'archivage du dossier administratif. <i>Proposition n° 22 requalifiée en recommandation</i>
13	Créer et diffuser un RCIC sur le processus des opérations de fin d'exercice au sein de la bibliothèque des RCIC tout en maintenant et enrichissant la partie relative au recensement des CAP dans les autres RCIC.	DAF/DCISIF	Note de déploiement du RCIC aux rectorats	31/10/2016	DAF/DCISIF	Note de déploiement du RCIC aux rectorats	01/10/2017	Créer et diffuser un RCIC sur le processus des opérations de fin d'exercice au sein de la bibliothèque des RCIC tout en maintenant et enrichissant la partie relative au recensement des CAP dans les autres RCIC.
14	Décliner au niveau local les guides métiers de la DGFIP sur les opérations de fin d'exercice au regard de l'organisation des rectorats en précisant le rôle des acteurs et les AMM concernées.	Bureau DAF A2	Recueil des guides confectionnés par les DAF académiques	30/06/2017	Bureau DAF A2	Recueil des guides confectionnés par les DAF académiques	30/06/2017	Décliner au niveau local les guides métiers de la DGFIP sur les opérations de fin d'exercice au regard de l'organisation des rectorats en précisant le rôle des acteurs et les AMM concernées.
15	Élaborer et diffuser aux services prescripteurs des fiches de procédures par type de charges à payer mentionnant la procédure, les points de contrôle et les modalités de la traçabilité des contrôles.	DAF/DCISIF	Recueil des fiches élaborées par les DAF académiques (outil G2P)	31/12/2016	DAF/DCISIF	Recueil des fiches élaborées par les DAF académiques (outil G2P)	31/12/2016	Élaborer et diffuser aux services prescripteurs des fiches de procédures par type de charges à payer mentionnant la procédure, les points de contrôle et les modalités de la traçabilité des contrôles.

Tableau des propositions

Les propositions constituent des pistes d'amélioration dont la mise en œuvre effective et le calendrier sont laissés à l'appréciation de l'acteur concerné. Toutefois, lors de la phase contradictoire, il est possible de requalifier certaines propositions en recommandations, et ainsi de les inclure dans le plan d'actions.

PROPOSITIONS		
N°	Actions À mettre en œuvre	acteurs
ORGANISATION - PILOTAGE		
1	Dans le cadre de la programmation budgétaire, les DAF académiques devront indiquer sur les documents supports d'enquête le lien entre construction budgétaire et comptabilisation des CAP	Bureau DAF A2 et SAAM C1
2	Organiser des séminaires d'information ou d'échanges de bonnes pratiques sur le thème de la fin de gestion avec un focus sur le recensement des charges à payer associant les services ministériels concernés et les DAF académiques à un échelon interrégional	Bureau DAF A2, DCISIF, Responsables de programmes
3	Élaborer une restitution nationale des charges à payer comptabilisées par les académies afin d'effectuer une analyse au niveau national et parallèlement permettre aux académies de se situer par rapport à une moyenne nationale quant à la répartition des CAP entre les automatiques et les manuelles. Diffuser ces informations aux responsables de programmes ainsi qu'aux DAF académiques à charge pour ces derniers de les transmettre aux services prescripteurs	Bureau DAF A2 et CBCM (DCM)
4	Organiser des réunions de bilan et d'évaluation entre les services ordonnateurs et comptables tant au niveau central qu'au niveau déconcentré	Bureaux DAF A2, DCISIF, SAAM C1 et CBCM (DCM)
<i>EXHAUSTIVITÉ DES CAP</i>		
<i>Déversement des AMM vers CHORUS cœur</i>		
5	Rappeler aux services académiques l'intérêt d'avoir une organisation adaptée à la gestion intégrée embarquée par les outils informatiques (AMM)	DAF
6	Sensibiliser les missionnés et les valideurs hiérarchiques sur la saisie et la validation régulières de leurs demandes de remboursement des frais de déplacement.	DAF A2
<i>Bourses</i>		
7	Indiquer aux services prescripteurs qu'en l'absence de CAP recensées, ils doivent adresser au responsable de rattachement un état avec la mention « néant ».	Bureau DAF A2
<i>Forfait d'externat</i>		
8	Mesure de simplification : alléger la procédure de recensement du forfait d'externat du 1 ^{er} trimestre en substituant une validation des données du constat de rentrée par les établissements privés à une enquête systématique.	Bureau DAF D2

9	Le bureau DAF D2 devra recenser puis évaluer les outils locaux afin de les mutualiser entre les académies	Bureau DAF D2
<i>Baux</i>		
10	Après analyse du bureau SAAM C1, demander aux rectorats de mentionner sur les nouveaux baux un règlement de la dernière échéance de l'année civile avant le 31 décembre. Étendre cette mesure aux marchés à échéances fixes.	Bureau DAF A2
<i>SFACT</i>		
11	Faire diffuser par les SFACT aux rectorats la documentation CE2A relative aux modalités d'organisation de la fin de gestion en mode facturier afin d'engager ou de poursuivre le dialogue sur l'optimisation de la chaîne de la dépense.	Bureau CE2A (SCE DGFIP)
12	Faire compléter les contrats de service conclus entre les CSP des rectorats et les SFACT par des éléments traitant plus spécifiquement de la fin de gestion rappelant : – <i>a minima</i> l'importance du service fait, – le rôle du CSP et du SFACT pendant cette période, – les restitutions chorus disponibles au CSP et utiles en fin de gestion, – et la priorisation des dépenses en fin de gestion.	Bureaux DAF A2 et CE2A (SCE DGFIP)
<i>FIABILITÉ DES CAP</i>		
<i>Fiabilisation du recensement des CAP par les DAF académiques</i>		
13	Inciter les DAF académiques à organiser un contrôle des données relatives aux CAP remontées par les services prescripteurs.	Bureau DAF A2
14	Les DAF académiques devront faire un retour d'information à chaque service prescripteur sur le montant déclaré en CAP sur leur périmètre de compétence.	Bureau DAF A2
15	Sensibiliser les chefs de centres d'examens sur l'importance de valider le service fait dans IMAGIN.	SG
16	Fiabiliser les remboursements des frais afférents à la formation par une remise à plat des procédures de transmission des listes d'émargement permettant de constater le service fait.	DGESCO
<i>Contrôles du comptable</i>		
17	L'ordonnateur doit formaliser la désignation du responsable de rattachement et de son suppléant, en s'assurant de leur compétence sur le T2 et le hors T2.	Bureau DAF A2
18	Inciter le comptable à enrichir la partie réservée aux CAP dans la synthèse des constats issus de ses contrôles prévue dans l'offre de service DGFIP.	Bureau CE 1B (SCE DGFIP)
19	À l'appui d'une synthèse des constats enrichie, promouvoir le renforcement du partenariat au plan local en rappelant aux académies l'existence de l'offre de service de la DGFIP.	Bureaux CE1B, MDCCIC (DGFIP) et bureau DAF A2
20	Mesure de simplification : Faire expertiser par la mission CHORUS comptable de la DGFIP l'injection automatique des ZTFG dans CHORUS en 2016.	Mission CHORUS comptable (DGFIP)

<i>CONTROLE INTERNE COMPTABLE</i>		
<i>Déploiement du CIC</i>		
21	Développer la démarche participative en ayant recours aux ateliers CIC afin que les agents du terrain s'approprient la démarche de CIC.	DAF / DCISIF
22	Organiser un séminaire académique CIC avec des interventions sur des retours d'expérience.	DAF / DCISIF
23	Étendre à tous les services académiques les OF décrivant pour chaque tâche, le responsable, le suppléant, le responsable de la supervision, l'outil informatique utilisé et la documentation.	DAF / DCISIF
26	Veiller à faire renseigner l'outil G2P sur la base de pièces justificatives probantes fournies par les chefs de services opérationnels.	DAF / DCISIF
27	Éviter dans la mesure du possible qu'une AMR entraîne la réalisation de plusieurs actions différentes.	DAF / DCISIF
<i>Contrôles mutuels et de supervision</i>		
28	Rappeler aux services académiques que les contrôles mutuels ou de supervision doivent être formalisés.	DAF / DCISIF

Rapport

1. Enjeu de la comptabilité générale, les charges à payer ne constituent pas une préoccupation majeure pour le MENESR

La chaîne de la dépense est constituée d'étapes successives faisant intervenir les services ordonnateurs et comptables. Après avoir défini le besoin et procédé à l'engagement juridique (EJ), l'ordonnateur assure la constatation puis la certification du service fait (SF) avant d'initier la demande de paiement (DP).

Conformément au recueil des normes comptables de l'État (RNCE), le critère de rattachement des charges aux exercices N ou N+1 est la « date de prise d'effet du SF » qui permet de constater avec certitude la réalité de l'obligation de l'État et le montant de la dette correspondante. En d'autres termes, la date de livraison vérifiée et acceptée par le service prescripteur (SP) emporte transfert de propriété, elle correspond dans CHORUS à la date de constatation du SF. Le SP constate le SF via CHORUS formulaires qui est interfacé avec CHORUS cœur afin d'éviter des charges de ressaisie pour le centre de service partagé (CSP) chargé de la certification du SF dans CHORUS. La date de certification du SF génère dans CHORUS l'écriture au compte de factures non parvenues, c'est-à-dire la comptabilisation au fil de l'eau des CAP automatiques.

1.1. La structuration des CAP n'est pas particulière au MENESR et leur répartition par flux est largement structurelle

- **La structuration des CAP au MENESR est marquée par une prépondérance des CAP supplémentaires toute relative comparée aux autres ministères**

Dans son rapport annuel 2014¹, le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) soulignait le faible poids des CAP automatiques dans l'ensemble des CAP qui représentent en valeur 5,7 M€ soit moins de 1 % du total des CAP, et s'interrogeait sur l'exhaustivité des montants comptabilisés.

Le système d'information CHORUS², distingue en effet trois modalités de comptabilisation des CAP :

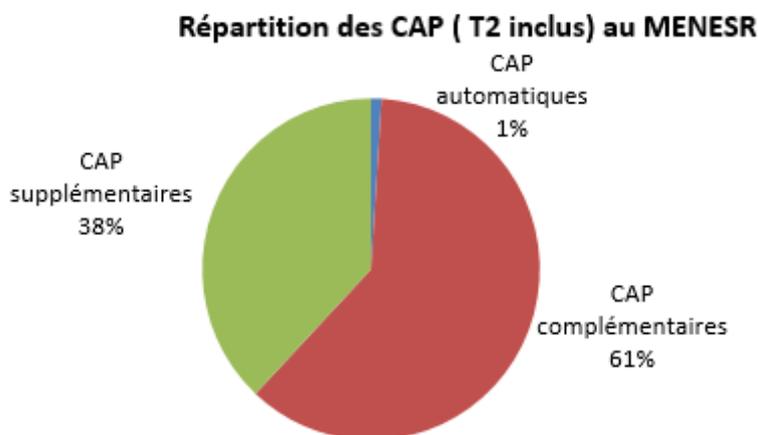
- les CAP automatiques, générées tout au long de la gestion, par la comptabilisation des services faits certifiés sur engagements juridiques (EJ) mais non payés au 31 décembre de l'exercice N ;
- les CAP complémentaires, encadrées dans un délai contraint courant jusqu'à la mi-janvier N+1, saisies manuellement par les comptables pour les dépenses pour lesquelles le service fait a été réalisé mais n'a pas été certifié ou pour lesquelles la demande de paiement n'a pas été comptabilisée avant le 31 décembre de l'exercice N ;

¹ Rapport relatif à l'exécution budgétaire et aux situations financières et comptables ministérielles de l'année 2014.

² CHORUS est l'outil de tenue de la comptabilité, de consolidation et de production des comptes de l'État.

- les CAP supplémentaires, également saisies manuellement par les comptables au-delà du 15 janvier N+1 lorsqu'aucun enregistrement n'a été effectué dans l'outil : ces saisies sont réalisées à partir d'un dossier administratif établi par l'ordonnateur.

Sur le périmètre de l'audit³, les CAP automatiques représentent moins de 1 % de l'ensemble des CAP, contre respectivement 61 % et 38 % pour les CAP complémentaires et supplémentaires.



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit.

Cependant, la répartition devient plus « équilibrée » entre les trois types de CAP (cf. graphique ci-dessous) si l'on retire :

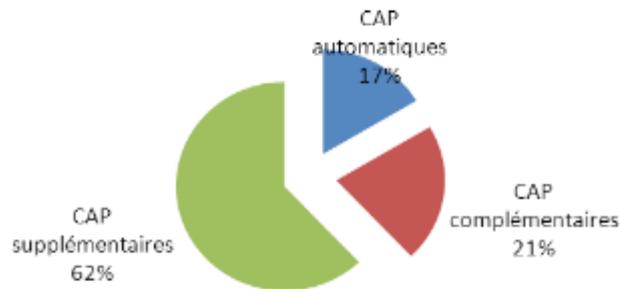
- les CAP liées aux dépenses de personnel qui représentent 59 % du total des CAP (cf. annexe n° 3), ce pourcentage n'étant pas anormal pour un ministère qui est le premier employeur de l'État et pour lequel les dépenses de rémunération représentent 93 % des dépenses en 2014⁴ ;
- celles liées au forfait d'externat (208 M€) comptabilisées en CAP supplémentaires⁵, qui est un élément exogène à l'action des services financiers du MENESR.

³ Périmètre de l'audit = enseignant scolaire hors dépenses d'investissement.

⁴ Source : rapport 2014 du CBCM du MENESR (page 9).

⁵ Les CAP du forfait d'externat au titre de l'exercice 2014 s'élève à 208 M€, ce qui représente 30 % du forfait d'externat versé aux établissements d'enseignement privé. Le code de l'éducation (article R. 442-9) dispose que le versement trimestriel du forfait d'externat doit être réalisé à terme échu. De ce fait, le 1er trimestre de l'année scolaire (septembre-décembre de l'année N), versé début janvier de l'année N+1, fait l'objet d'une inscription en CAP.

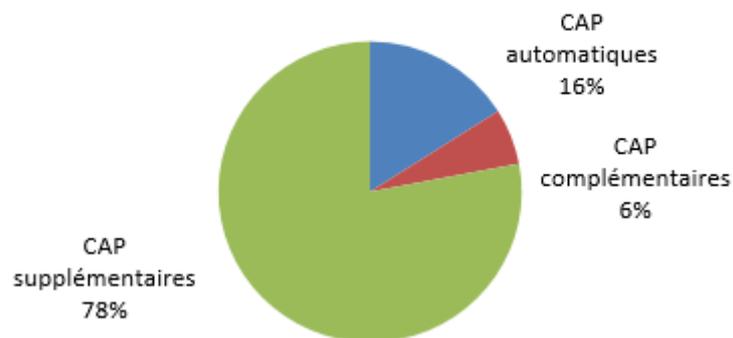
Répartition des CAP hors rémunérations et hors forfait d'externat



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit.

En comparant la structuration des CAP du MENESR à celle du niveau national, tous ministères confondus et hors dépenses de personnel, il apparaît que proportionnellement, les CAP automatiques sont équivalentes et surtout que les CAP supplémentaires de tous les ministères, également majoritaires, sont plus élevées qu'au MENESR⁶.

Répartition des CAP au niveau national, tous ministères confondus



Source : données DGFIP- SCE retraitées par mission d'audit

Au niveau académique, l'analyse de la dispersion des montants de CAP comptabilisés, en distinguant les CAP automatiques, complémentaires et supplémentaires, montre des situations relativement homogènes en dehors de quelques situations particulières qui ne sont pas corrélées à la taille de l'académie mais qui correspondent à des natures de dépenses, notamment les bourses (cf. annexe n° 4). Ainsi, en volume, les 3/4 des CAP ont un montant inférieur à 500 000 €. Plus précisément, les médianes des CAP automatiques, complémentaires et supplémentaires, s'élèvent respectivement à 18 867 €, 72 563 € et 118 361 €.

⁶ Périmètre de l'audit hors enseignement supérieur et recherche.

- **Le volume des CAP est en partie lié au séquençage budgétaire**

Déduits des dépenses de personnel et du forfait d'externat, les CAP du MENESR représentent 27,1 M€ dont 61 % pour le seul programme 214 « soutien de la politique de l'éducation nationale ».

Ce programme recouvre les charges de structure et de support de l'administration centrale et des services académiques. Il est donc particulièrement sensible à l'évolution des réserves de précaution et aux modalités de levée et de mise à disposition des montants en fin d'exercice.

En effet, compte tenu des contraintes importantes qui pèsent sur les crédits de fonctionnement, les délégations d'AE et de CP complémentaires en fin d'exercice relancent une courte période de demandes de paiement qui, souvent, ne se dénouent qu'au cours de la période d'inventaire.

- **La répartition des CAP par flux est intrinsèque à l'activité des services académiques**

La chaîne de la dépense telle qu'elle est organisée par l'outil CHORUS identifie quatre circuits différents :

- **le flux 1** désigne le circuit de droit commun de la chaîne de la dépense qui consiste à matérialiser l'engagement juridique dans l'outil qui consomme des AE puis à constater le service fait qui mouvemente la comptabilité générale⁷ ;
- **le flux 2** est un ajustement du circuit précédent lorsque le service fait est concomitant à l'engagement juridique⁸ ;
- **le flux 3** correspond à la situation où le service fait est concomitant à la demande de paiement avec un engagement juridique préalable⁹ ;
- **le flux 4** correspond à une demande de paiement en l'absence d'EJ préalable¹⁰.

Les CAP automatiques s'élèvent à 4,5 M€¹¹. Ce montant provient pour 53 % de l'administration centrale dont les principaux postes de dépenses ont trait à des contrats de sous-traitance de service et d'assistance à maîtrise d'ouvrage. Sur les rectorats, 42 % des CAP automatiques sont relatives à des locations immobilières, 8 % aux charges connexes aux loyers et 10 % à l'achat de micro-ordinateurs.

Ces dépenses sont, dans un contexte budgétaire tendu, particulièrement contraintes. Les académies auditées par la mission ont toutes fait état d'une interruption des commandes, pour l'une d'entre elles dès la fin du mois de septembre, ce qui contribue au faible taux de charges à payer.

⁷ Exemple : marchés définis par le code des marchés publics à l'exception des marchés relatifs à la consommation des fluides.

⁸ Exemples : décisions attributives de subventions sans condition de réalisation pour charges de services publics.

⁹ Exemple : décisions attributives de subvention avec condition de réalisation (ex : bourses).

¹⁰ Exemples : consommations de fluides (eau, gaz, téléphonie...), les frais de mission, de déplacement et de changement de résidence.

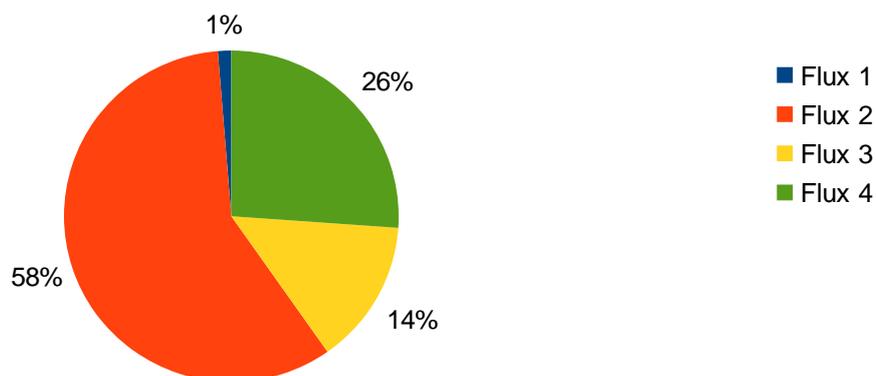
¹¹ Périmètre de l'audit hors comptes de classe 2.

	Académies	Services centraux MEN	Total
CAP complémentaires			
Flux 1	76 685	0	76 685
Flux 2	1 649 131	1 830 082	3 479 213
Flux 3	841 725	0	841 725
Flux 4	1 538 389	16 429	1 554 818
TOTAL CAP COMPLEMENTAIRES			5 952 442
CAP supplémentaires			
Flux 1	218 642	524 391	743 033
Flux 2	0	208 028 479	208 028 479
Flux 3	6 621 929	253 827	6 875 756
Flux 4	6 739 755	2 603 085	9 342 840
TOTAL CAP SUPPLEMENTAIRES			224 990 108

Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit.

Les CAP complémentaires de l'administration centrale couvrent quasi-exclusivement (à hauteur de 99 %) des dépenses de flux 2. Elles recouvrent pour 60 % des prestations sous contrats, des contrats d'assistance à maîtrise d'ouvrage ou des actions de communication.

Répartition des flux de dépenses pour les CAP complémentaires (administration centrale et services académiques confondus)

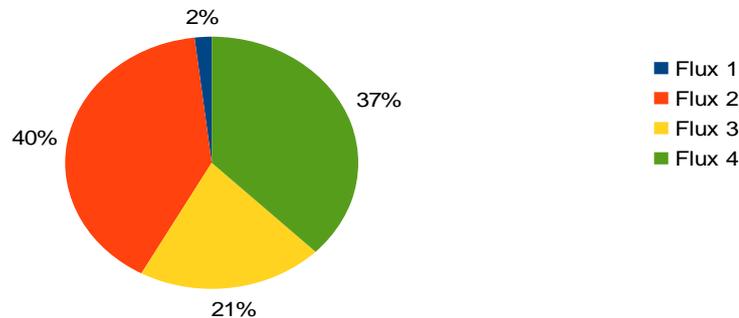


Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit

Les CAP complémentaires des rectorats se répartissent entre le flux 2 (à hauteur de 40 %) et le flux 4 (37 %) et dans une moindre mesure sur le flux 3 (21 %).

La nature des dépenses est assez diverse. En effet, de nombreux comptes PCE correspondant à des natures de dépenses variées sont mouvementés¹².

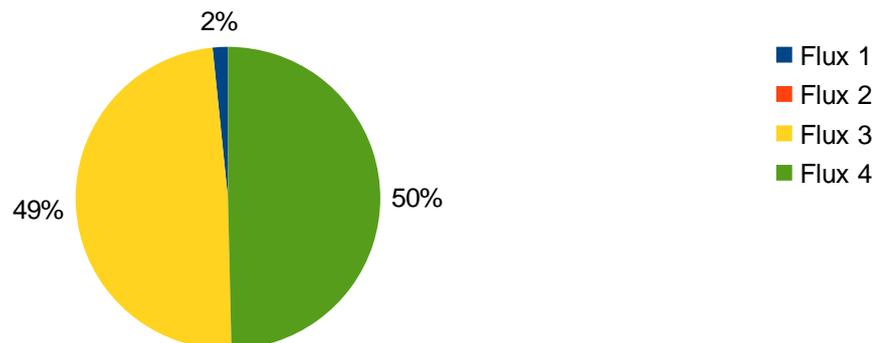
Répartition des flux de dépenses pour les CAP complémentaires (services académiques)



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit

Les **CAP supplémentaires** sont les plus importantes en valeur. Le forfait d'externat (flux 2) représente 92 % des CAP. Au sein des services académiques, la répartition est équilibrée entre le flux 3 et 4.

Répartition des flux de dépenses pour les CAP supplémentaires (services académiques)



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit

Les CAP correspondant à des dépenses du flux 1 sont de faible montant ; ainsi, pour les académies, 43 % concernent l'achat de fluides.

Les dépenses de flux 3 concernent principalement le versement de bourses dans certaines académies. Ainsi, sur 6,6 M€, 3,4 M€ sont comptabilisés par l'académie de Nantes et 1,8 M€ par l'académie de Créteil.

¹² Flux 2 = 54 comptes PCE mouvementés : 2,6 % des CAP sont liées aux dépenses de loyers. Les frais d'affranchissement, de prestations de services de voyages, de contrats à assistance à maîtrise d'ouvrage et les charges d'exams et de concours représentent chacun 3 % des CAP de ce flux.

Flux 3 = 19 comptes PCE mouvementés : 30 % CAP concernent des frais de changement de résidence et des indemnités d'outre-mer des personnels civils. Si le tiers des CAP complémentaires sur ce flux est relatif aux bourses, cette imputation est alimentée par une seule académie.

Flux 4 = 30 comptes PCE mouvementés : fluides (0,257 M€), frais de changement de résidence (0,294 M€) et capital décès (0,335 M€) alimentent plus de 50 % du total.

Sur les dépenses de flux 4 inscrites en académie, 5,3 M€, soit 79 % concernent deux postes de dépenses, les **frais de déplacement** et les **frais de changement de résidence**. Ces dépenses font l'objet de mesures d'arbitrage de fin d'année : les académies rencontrées ont indiqué qu'elles sont souvent mises en paiement avant la date de fin de gestion au vu des crédits notifiés après la levée des réserves de précaution. Les CAP supplémentaires permettent de comptabiliser tout ou partie du solde des dossiers complets, en s'appuyant sur les disponibilités budgétaires de l'exercice N+1.

Aussi, compte-tenu du mode de régulation de ces dépenses, **la mission d'audit s'interroge sur l'exhaustivité du recensement de ces montants (ce point est détaillé dans le §.1.2.3).**

À noter que les CAP de l'administration centrale du flux 4 portent sur deux types de dépenses, des contrats de sous-traitance de service (1,4 M€), et des contrats d'assistance à maîtrise d'ouvrage (0,8 M€).

1.2. Les acteurs sont peu nombreux et le processus peu piloté

1.2.1. Au niveau déconcentré, les travaux de fin de gestion sont portés par les DAF et les comptables

Les visites effectuées dans les académies retenues au titre de l'échantillon mettent en lumière le rôle prééminent exercé par les directions des affaires financières (DAF) dans les opérations de recensement des charges à payer. Les secrétaires généraux déclarent eux-mêmes être peu armés sur un sujet considéré comme essentiellement technique et pour lequel ils se reposent entièrement sur les compétences de leurs divisions financières. Ils relèvent que le thème des charges à payer ne fait pas partie des sujets évoqués lors de leurs rencontres avec les services de l'administration centrale.

Les directives ministérielles relatives aux opérations de fin de gestion sont diffusées par circulaires (DCISIF, DAF A2) et par la mise à disposition d'un guide des opérations de clôture. Le responsable de rattachement¹³ désigné sur l'ensemble du champ (titre 2 et hors titre 2) est dans tous les cas le directeur financier, même si son périmètre de compétence est limité au seul hors titre 2. Néanmoins il signe les déclarations de conformité relatives au titre 2 (cf. proposition n° 17 au paragraphe 2.2.3).

Le rôle central de la DAF (hors SFACT) est conforté par l'organisation très centralisée des circuits de la dépense qui s'articule autour :

- de la DAF au niveau de la répartition et de la mise à disposition des crédits auprès des différents services dépensiers ;
- de services prescripteurs concernés par les phases de demandes d'achat et de constatation du service fait ;
- de la plate-forme CHORUS, intégrée à la DAF, qui procède à l'engagement juridique, à la certification du service fait et à la demande de paiement.

¹³ Le responsable de rattachement est l'acteur identifié côté ordonnateur chargé du bon déroulement des opérations d'inventaire. Il rassemble les informations nécessaires au recensement, certifie l'exhaustivité, l'exactitude et la réalité des données relatives au recensement des CAP transmises par le comptable par la signature de la déclaration de conformité.

Avec ce mode d'organisation, certains services prescripteurs rencontrés se sentent déchargés et désresponsabilisés au sein de la chaîne de la dépense. Cette impression est encore confortée par le séquençage irrégulier et aléatoire des mises à disposition de crédits. Dans deux académies sur les trois auditées, les services prescripteurs ne se sentent pas partie prenante de la comptabilisation des charges à payer. Ils s'en tiennent aux consignes réitérées par la DAF, d'une nécessaire constatation du service fait au plus près de la réalité, avant la date de fin de gestion ou avant la mi-janvier N+1.

Les DAF entretiennent par ailleurs des liens réguliers avec les directions territoriales des finances publiques, plus particulièrement le service de la dépense et le service liaison rémunérations¹⁴. Ces derniers doivent saisir manuellement de nombreuses écritures dans un calendrier contraint. La qualité de la documentation et des informations partagées est gage du bon déroulement des opérations de fin d'exercice, de même que le contrôle et le travail conjoint de l'ordonnateur et du comptable d'analyse des CAP comptabilisées.

1.2.2. Le partenariat noué entre les directions territoriales des finances publiques et les académies a un impact positif sur la qualité du recensement des CAP

La mission d'audit a pu constater que le degré d'échanges et d'accompagnement des rectorats par les directions territoriales des finances publiques diffère d'une académie à l'autre. Elle peut également attester des progrès induits par une coopération interservices approfondie et multiforme sur la bonne appréhension et la qualité du recensement des charges à payer dans l'académie concernée.

Dans l'une des académies auditées, les échanges sont allés bien au-delà de la mise à disposition de la documentation nationale, « les guides métiers CE1B » et de l'accès au site *e-clôture*. Une réunion de fin de gestion 2014 a été organisée fin octobre par la direction départementale des finances publiques au cours de laquelle les principales recommandations et les échéances majeures des opérations d'inventaire ont été rappelées. Le compte-rendu précise que « *l'attention de l'ordonnateur est appelée sur ce point au regard de la marge de progrès ciblée dans le cadre du bilan de gestion 2013 au titre duquel il avait été constaté une forte hausse des CAP complémentaires (52 %) et un envoi très tardif des pièces justificatives* ». Des recommandations ont été faites à l'ordonnateur :

- amener les services prescripteurs à constater les services faits plus rapidement, sans le support de la facture ;
- certification des services faits par le CSP¹⁵ (peut certifier encore en tout début N+1 avec date de valeur au 31/12/N) ;
- anticiper la fin de gestion 2014 dès le début du 4^{ème} trimestre 2014.

L'ordonnateur précise qu'il a engagé une démarche de sensibilisation dans ce sens auprès des services prescripteurs : constatation du service fait à la livraison, sans facture et au fil de l'eau. Constatation possible jusqu'au 31 décembre. Consigne donnée pour un arrêt des commandes fin septembre, pour avoir ensuite le temps de traiter et payer la dépense.

¹⁴ Les services liaison rémunération mettent en paiement les dépenses de rémunération.

¹⁵ Centre de services partagés : plateforme CHORUS.

Un travail important a été effectué par la plateforme CHORUS et les services prescripteurs sur le service fait, en lien avec le comptable. Une formation a été menée fin 2014 par les services comptables auprès du rectorat visant à rappeler les bonnes pratiques de recensement des CAP et à apporter des précisions sur les points délicats. Cette démarche a permis de fluidifier et de faciliter le recensement des CAP 2014, en réduisant le volume des CAP complémentaires et en limitant les CAP supplémentaires à une unique opération¹⁶. Par ailleurs, la participation des services prescripteurs à la formation et au travail mené en interne, associée aux informations obtenues lors des deux comités techniques annuels¹⁷, les conduits à mieux s'impliquer dans un dispositif dont ils comprennent les enjeux.

Enfin, le rectorat a répondu favorablement à l'offre de service qui lui a été adressée en juin 2015 par le comptable. Outre l'organisation de formations, celle-ci formalise notamment la communication d'un bilan de gestion annuel en mars - avril, une réunion de bilan de gestion en mai-juin et une réunion de fin de gestion en octobre.

Dans les deux autres académies de l'échantillon, le travail en partenariat est moins affirmé. L'une des académies n'a pas répondu à l'offre de service du comptable, alors même que ce dernier avait été amené à pointer l'extrême faiblesse des CAP automatiques enregistrées en 2014 et les difficultés éprouvées dans le recensement des CAP complémentaires et supplémentaires du fait d'un renouvellement important des personnels concernés. Pour autant, le comptable n'a pas jugé opportun d'effectuer des contrôles approfondis sur les opérations de l'ordonnateur concerné.

Dans la troisième académie, les contacts prennent la forme d'échanges d'informations par courriels, la problématique des CAP n'étant pas spécifiquement évoquée lors des réunions de bilan de fin de gestion.

Les marges de progrès identifiées par la mission sont développées dans le paragraphe 2.2.3 et font l'objet de deux recommandations (n° 9 et 10).

1.2.3. Les CAP ne constituent pas un outil de gestion, ni une préoccupation de l'ordonnateur

- ***Les services sont concentrés sur un objectif d'optimisation des crédits***

Les opérations de comptabilisation des charges à payer sont clairement considérées comme des questions techniques, de nature purement comptable, et à ce titre, prises en charge par des personnels spécialisés. La notion de « club d'initiés » a été évoquée dans l'une des académies auditées. Elles ne constituent pas une préoccupation de gestion.

En revanche, dans un contexte de contraction des disponibilités budgétaires, les ordonnateurs se mobilisent pour optimiser la consommation de leurs crédits en AE et CP avant la date arrêtée pour la fin de gestion. L'objectif affiché est de ne pas laisser de crédits sans emploi. Les académies développent en particulier des modalités d'anticipation des opérations de fin de gestion, les

¹⁶ En compte de classe 6 correspondant à des indemnités de frais de changement de résidence.

¹⁷ L'académie organise deux comités techniques de suivi budgétaire annuels, sous la présidence du SGA, regroupant le SGA chargé des questions financières, les collaborateurs de la DAF académique et les services prescripteurs intervenant sur la chaîne de la dépense, dont les DSDEN. C'est un lieu d'échanges d'informations : la situation ou les nouveautés budgétaires, le point sur les applications ou les consignes à donner concernant les opérations à venir, dont celles concernant la fin de gestion. D'autres rencontres entre DAF et services prescripteurs peuvent être organisées en cours d'année sur des sujets particuliers.

dernières demandes d'achat s'étalant de fin septembre à la mi-novembre selon les situations observées. Les pratiques de relance des fournisseurs ont pour objet de procéder à un maximum de demandes de paiement avant le 10 décembre et ainsi de limiter le nombre et le montant des CAP qui auront un impact budgétaire sur l'exercice N+1. La mission a pu observer qu'en 2014, un nombre limité d'académies n'a déclaré aucune CAP automatique. Le tarissement des AE combiné à l'arrêt de l'activité pendant la période de Noël, contribue également à la limitation des engagements juridiques constitutifs de restes à payer pour l'exercice suivant.

La problématique de l'impact budgétaire des dépenses N sur l'exercice N+1 est clairement posée par les ordonnateurs. En effet, les délégations de crédits se réalisent sous forme d'AE=CP pour la majorité des BOP. Seul le BOP 214, « soutien de la politique de l'éducation nationale », comporte des briques de budgétisation pluriannuelles (loyers et charges locatives, dépenses du propriétaire, constructions scolaires, systèmes d'information et grands projets informatiques) pour lesquelles le montant des AE est différent de celui des CP.

La comptabilisation de charges à payer en fin d'exercice traduit la consommation d'AE de l'exercice N et la consommation de CP sur N+1. La programmation budgétaire de N+1 s'opérant dans le cadre des dépenses annuelles en AE = CP, un décalage entre AE et CP se produit qui peut conduire à des « AE sèches¹⁸ » en fin de N+1. Les dépenses de flux 1, 2 et 3 sont concernées. Les académies souhaitent limiter et maîtriser ces situations de discordance. Celles-ci rendent nécessaires la professionnalisation des équipes financières qui doivent veiller à la réaffectation des AE éventuellement non consommées, à la priorisation des demandes de paiement et à un pilotage des CP plus efficient. Elles supposent également une bonne compréhension entre services prescripteurs et division financière pour assurer un suivi de gestion de qualité. Ces questions trouvent un écho supplémentaire lié au développement et à la généralisation à venir des services facturiers qui nécessitera une meilleure communication entre les services de l'ordonnateur et une collaboration renforcée avec le comptable.

Les académies adoptent un fonctionnement particulier en ce qui concerne le flux 4 de la dépense qui s'applique notamment aux consommations de fluides (eau, gaz, téléphonie, etc...) et aux frais de mission, de déplacement et de changement de résidence. Pour ce dernier type de dépenses, les demandes de paiement sont effectuées dans la limite des crédits disponibles avant la date de fin de gestion. Les délégations de crédit de fin de gestion alimentent régulièrement ces lignes pour permettre de limiter au maximum le report de restes à payer sur l'exercice suivant. Le paiement du solde des dossiers complets sera reporté sur les crédits de l'exercice N+1 ; leur comptabilisation au titre des charges à payer complémentaires ou supplémentaires de l'exercice N dépendra de la date de mise en place des crédits N+1 et du montant disponible après règlement des autres dépenses obligatoires et des dépenses courantes.

Ces opérations entraînent la consommation d'AE et de CP de l'exercice N+1. La question de la disponibilité budgétaire peut aboutir à une minimisation des CAP recensées au titre des frais de déplacement et frais de changement de résidence.

¹⁸ Il s'agit d'AE sans CP disponibles (hors AE pluriannuelles)

- **Les services prescripteurs font une confusion entre charges à payer et restes à payer (RAP) et ne distinguent pas la typologie des CAP**

Lors des entretiens menés auprès des services métiers des académies auditées (examens et concours, formation, frais de déplacement, frais de changement de résidence), la mission a perçu une certaine confusion entre les notions de charges à payer et de restes à payer. Ces services sont souvent très peu informés de la typologie des différentes charges à payer (automatiques, complémentaires et supplémentaires) et de leur lien avec le calendrier des opérations de fin de gestion. Ils répondent ainsi aux directives de la DAF sur la constatation du service fait sans en percevoir tous les enjeux.

Les gestionnaires évoquent plus volontiers la notion de restes à payer, sans bien la distinguer de celle des charges à payer. Ils font spontanément référence aux enquêtes menées sur les RAP dans le cadre de la construction des budgets de N+1. Ils déclarent ne pas avoir de retour d'information sur les éléments communiqués à la DAF et ne pas savoir si ces données sont réellement comptabilisées au titre des charges à payer. Il s'ensuit une certaine confusion entre les démarches de construction budgétaire et de comptabilisation des charges à payer.

Cette confusion va parfois au-delà des services métiers. La mission a souhaité vérifier la concordance entre le montant des CAP automatiques comptabilisées dans CHORUS pour chacune des trois académies auditées et les montants reportés dans la colonne « dépenses obligatoires » (situation arrêtée au 31 décembre N) des documents budgétaires initiaux proposés au visa des contrôleurs budgétaires régionaux.

Les dépenses obligatoires sont, en effet, définies par l'article 95 du décret GBCP¹⁹ comme étant des dépenses pour lesquelles le service fait a été certifié au cours de l'exercice précédent et dont le paiement n'est pas intervenu. Il s'agit de dépenses ayant fait l'objet de consommation d'AE lors des exercices précédents ou antérieurs et pour lesquelles une certification du service fait a été validée dans CHORUS au plus tard le 31 décembre de l'année N.

La comparaison effectuée ne permet pas de retrouver des données similaires dans CHORUS et dans le document budgétaire initial. Cet aspect illustre l'absence de regard global et / ou croisé sur le dispositif des charges à payer.

Recommandation n° 1 : Les bureaux DAF A2 et SAAM C1 devront clarifier les notions de consommation d'AE et CP en fin et début d'exercice et leur lien avec les CAP et les RAP.

Recommandation n° 2 : Organiser la mise en place d'actions de formation par la DAF et les DAF académiques sur les notions de CAP et RAP à destination des services prescripteurs en central et en local.

Proposition n° 1 : Dans le cadre de la programmation budgétaire, les DAF académiques devront indiquer sur les documents supports d'enquête le lien entre construction budgétaire et comptabilisation des CAP.

¹⁹ Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP).

1.2.4. Au niveau central : un pilotage cloisonné et une animation limitée compte tenu de l'utilité perçue

Le domaine relatif aux opérations de fin de gestion fait intervenir plusieurs bureaux de la direction des affaires financières ministérielle.

Le département du contrôle interne et des systèmes d'informations financiers (DCSIF) adresse aux académies et aux services de l'administration centrale, par circulaire et annexe technique, les consignes pour effectuer les travaux de fin de gestion (TFG) qui consistent à clôturer l'exercice écoulé et à préparer la gestion de l'année qui suit. Il s'agit notamment de basculer en N+1 les dossiers de gestion non soldés en N.

De son côté, le bureau DAF A2, bureau de la comptabilité de la mission enseignement scolaire, assure un double rôle :

- **il est d'abord le responsable de rattachement des opérations de fin d'exercice relatives à la paye des personnels du ministère et aux dépenses hors titre 2 de l'administration centrale ;**
- **il assure également l'animation et l'information des services déconcentrés par la mise à disposition depuis novembre 2014 d'un guide des opérations de clôture et l'envoi d'une circulaire annuelle synthétique « métier », communiquant le calendrier de fin de gestion et renvoyant aux notes techniques et métiers produites par la DGFIP, consultable sur le site e-clôture. Le courrier adressé le 30 décembre 2014 aux secrétaires généraux d'académie et au chef du service de l'action administrative et des moyens (SAAM) précise que :**

« la procédure de rattachement des charges et des produits à l'exercice auquel ils se rapportent pour l'établissement du bilan annuel de l'État est un exercice récurrent des services académiques. La présente note se limitera donc à l'identification des points de vigilance pour la clôture des comptes de 2014 ».

Il faut également noter l'intervention du bureau DAF D2, bureau du budget, de la performance et du dialogue de gestion, sous-direction de l'enseignement privé, chargé du recensement national des charges à payer liées au forfait d'externat.

Si le sujet des CAP n'apparaît pas constituer un enjeu en termes de poids financier, il n'en est pas de même en termes d'organisation des services.

La mission ne peut que prendre acte de l'absence de responsable ministériel clairement identifié sur le processus des opérations de fin d'exercice. De plus, ces questions ne font pas l'objet de réunions ou de séminaires dédiés (échange de bonnes pratiques), à destination des DAF académiques. Elles ne font pas non plus l'objet de réunions de bilan et/ou d'évaluation.

Le défaut de restitutions nationales participe sans doute à ce défaut d'évaluation : les services académiques adressent leurs données pour comptabilisation aux services des directions territoriales des finances publiques, sans les faire remonter aux services de l'administration centrale du MENESR. Une fois les opérations terminées, le CBCM se constitue une vision nationale consolidée qui lui permet de produire une ventilation des CAP par nature de dépense dans son rapport annuel.

Les services de la DAF rencontrés souhaiteraient disposer de restitutions nationales plus fines par académie, sans avoir à effectuer des retraitements chronophages, pour améliorer le pilotage du recensement des CAP, permettre une analyse a posteriori et corriger certaines pratiques locales si nécessaire.

Parallèlement aux travaux engagés par la DAF ministérielle, le bureau SAAM C1, chargé au sein du secrétariat général du pilotage opérationnel du programme 214 « soutien de la politique de l'éducation nationale », conduit auprès des académies, en fin et en tout début d'exercice, des travaux d'estimation des encours non soldés (RAP dont CAP), jugés indispensables pour apprécier la soutenabilité budgétaire des BOP N+1. Ces analyses s'appuient sur les engagements juridiques basculés, les restitutions issues des applications ministérielles métiers (DT-CHORUS, IMAGIN) et sur des enquêtes déclaratives concernant les frais de changement de résidence et les conventions de matière d'œuvre dues aux établissements publics locaux d'enseignement (EPLÉ).

Il n'y a pas de communication ou d'échange d'informations entre les bureaux DAF A2 et SAAM C1 concernant les courriers adressés aux académies ou les données collectées. De même, aucun rapprochement n'est effectué a posteriori pour contrôler la cohérence des volumes comptabilisés par rapport à ceux déclarés au niveau budgétaire.

Une démarche conjointe d'information et de sensibilisation auprès des services concernés contribuerait à une meilleure définition des notions de RAP et CAP, à une lisibilité accrue des règles de consommation des AE / CP et à une meilleure compréhension de l'impact des opérations de fin d'exercice sur les plans budgétaire et comptable.

Recommandation n° 3 : nommer le bureau DAF A2 responsable ministériel chargé de piloter et d'animer les opérations de fin d'exercice.

Proposition n° 2 : organiser des séminaires d'information ou d'échanges de bonnes pratiques sur le thème de la fin de gestion avec un focus sur le recensement des charges à payer associant les services ministériels concernés (DAF A2, DCISIF, responsables de programmes) et les DAF académiques à un échelon inter-régional.

Proposition n° 3 : élaborer une restitution nationale des charges à payer comptabilisées par les académies afin d'effectuer une analyse au niveau national et parallèlement permettre aux académies de se situer par rapport à une moyenne nationale quant à la répartition des CAP entre les automatiques et les manuelles. Diffuser ces informations aux responsables de programmes ainsi qu'aux DAF académiques à charge pour ces derniers de les transmettre aux services prescripteurs.

Proposition n° 4 : organiser des réunions de bilan et d'évaluation entre les services ordonnateurs et comptables tant au niveau central qu'au niveau déconcentré.

2. Les conditions du recensement des CAP ne permettent d'en garantir ni l'exhaustivité ni la fiabilité

Dans le cadre de la mise en œuvre de la **loi organique relative aux lois de finances (LOLF)** la qualité comptable correspond à l'objectif de parvenir à donner une image fidèle, régulière et sincère de la comptabilité publique.

La qualité comptable repose sur plusieurs critères et notamment :

- le correct rattachement à l'exercice comptable ;
- la fiabilité, c'est-à-dire la correcte évaluation chiffrée des données enregistrées dans la comptabilité ;
- l'exhaustivité, c'est-à-dire l'assurance que les droits ou obligations de l'entité figurent en totalité en comptabilité.

2.1. L'exhaustivité du recensement des CAP n'est pas toujours assurée

2.1.1. Le déversement des AMM vers CHORUS Cœur n'est pas encore totalement maîtrisé

Les applications ministérielles métiers (AMM)²⁰ utilisées par les services prescripteurs se déversent dans CHORUS Cœur pour permettre au comptable de procéder au paiement de la dépense.

La mission d'audit a plus particulièrement examiné les applications GAIA et IMAGIN pour évaluer les modalités de recensement des CAP relatives aux frais de déplacement. La validation des états de frais des missionnés dans ces deux applications par les gestionnaires emporte le déversement de ces données dans CHORUS Cœur. Le flux transite par DT-ULYSSE et depuis le 1^{er} janvier 2015 par CHORUS-DT pour récupérer des éléments tels que les coordonnées bancaires. Aucune intervention manuelle n'étant effectuée dans DT-ULYSSE ou CHORUS-DT lors de ce passage, il n'apparaît pas possible de stopper les flux GAIA et IMAGIN à ce stade. Les demandes de paiement (DP) correspondant aux états de frais sont ensuite réceptionnées, contrôlées et validées dans CHORUS au sein de la plateforme CHORUS pour transmission au comptable.

La mission d'audit a constaté que les rectorats bloquaient le déversement des données issues des AMM dans CHORUS Cœur après la date de fin de gestion pour ne le reprendre qu'à la mi-janvier voire en février N+1. En effet, les DAF au sein desquelles se trouvent les plateformes CHORUS, demandent aux services prescripteurs de ne pas valider définitivement les états de frais de sorte que l'export des AMM vers CHORUS Cœur ne puisse pas s'effectuer.

En 2014, les trois académies auditées ont prévu dans leur **calendrier de fin de gestion** une date limite de validation dans GAIA fixée au 14 novembre 2014, 20 novembre 2014 et 21 novembre 2014. Au-delà de ces dates, les gestionnaires ont continué de traiter les dossiers en cours ainsi que les nouveaux dossiers arrivés et ont poursuivi la saisie des états de frais préliquidés. Toutefois, ils n'étaient pas autorisés à valider définitivement ces états de frais dans les AMM.

²⁰ DT-ULYSSE remplacée par CHORUS-DT au 1^{er} janvier 2015 (frais de déplacements), GAIA (formation), IMAGIN (examen et concours), SAXO (prestations sociales), ANAGRAM (accidents de travail).

Les DAF rencontrées invoquent plusieurs raisons pour expliquer cette consigne.

Une première difficulté concerne la disponibilité des crédits. En période budgétaire contrainte, durant la période de fin de gestion, les DAF souhaitent garder la maîtrise et l'arbitrage de la consommation des crédits. Les frais de déplacement notamment constituent une marge d'ajustement. Cette volonté de maîtrise est également une préoccupation en début de nouvel exercice comptable. **L'absence d'enveloppes budgétaires disponibles** dans CHORUS Cœur ne permet pas de traiter l'arrivée de nouveaux flux de dépenses. Ils ne pourront être déversés que lorsque les enveloppes budgétaires seront à nouveau disponibles²¹ en début d'année N+1, en principe autour du 15 janvier.

Un second argument porte sur des contraintes techniques. L'arrivée des états de frais par lots avec diverses autres pièces dans CHORUS Cœur nécessiterait un travail de tri particulièrement chronophage pour les identifier. En outre, il est apparu que l'ensemble des « lignes »²², qui peuvent être très nombreuses, devaient être ouvertes par l'utilisateur au sein de la plateforme CHORUS afin d'inscrire la date de l'exercice précédent pour permettre le rattachement comptable à cet exercice.

Enfin, une DAF rencontrée a indiqué aux auditeurs que la validation de l'état de frais dans l'AMM entraîne automatiquement le paiement de la dépense correspondante par le comptable. Or, cette affirmation est inexacte. En effet, il apparaît qu'une fois l'état de frais validé dans l'AMM, la plateforme CHORUS prend la main avant envoi du flux au comptable : le responsable de demande de paiement (RDP) doit valider la demande de paiement afin que le flux de la dépense poursuive le processus jusqu'au comptable. Autrement dit, il constitue une étape indispensable avant le paiement de la DP par le comptable²³.

Notons que certains services prescripteurs rencontrés n'ont pas pu apporter aux auditeurs l'explication de ce blocage des AMM vers CHORUS Cœur en fin de gestion, ce qui rend nécessaire un effort de pédagogie à fournir par les DAF. En outre, sans consigne écrite de la part des DAF pour la reprise de l'export vers CHORUS, la mission n'a pas pu déterminer la période exacte de blocage du déversement des AMM vers CHORUS Cœur. Les états de frais sont restés stockés jusqu'à la réouverture des budgets 2015, dont la date varie selon les rectorats et les services.

En tout état de cause, ces mesures ont pour conséquence la **non valorisation dans l'outil CHORUS Cœur** des éventuels dossiers complets instruits entre le 10 décembre et le 16 janvier N+1²⁴ qui pourraient constituer *a priori* des CAP complémentaires ou supplémentaires²⁵. Néanmoins, en

²¹ Dans la limite des 25 % de crédits disponibles.

²² Pour les frais de déplacement chaque ligne correspond à un dossier.

²³ Note conjointe DB - DGFIP n° DF-1BE-14-3387 du 1^{er} octobre 2014 relative aux dates limites de fin de gestion applicables à l'exercice 2014 « Les responsables de DP ne doivent plus valider de DP après la date limite d'ordonnancement fixée au 10 décembre 2014 dans le cas général et au 12 décembre 2014 pour les dépenses du titre 2 hors PSOP et les dépenses traitées par les services facturiers, sous réserve que la certification du service soit intervenue avant le 10 décembre 2014. En effet, la validation dans CHORUS d'une DP par le responsable de DP entraîne automatiquement la transmission de celle-ci au comptable assignataire de la dépense. (...) L'attention des gestionnaires de DP est cependant appelée sur la nécessité, afin d'identifier les charges à rattacher à l'exercice 2014, d'enregistrer jusqu'au 31 décembre 2014 les demandes de paiement dont la création est indispensable à l'enregistrement du service fait dans CHORUS (dépenses de flux 3 et 4). Les DP ainsi sauvegardées devront rester dans la liste de travail du responsable de DP jusqu'au 1^{er} janvier 2015. En effet, dans CHORUS, la sauvegarde d'une DP par le gestionnaire de DP (statut "pré-enregistré complet") entraîne automatiquement la transmission de celle-ci au responsable de DP dont dépend le gestionnaire de DP ».

²⁴ Ou plus tard selon la date arrêtée pour la reprise de l'export des AMM dans CHORUS cœur.

²⁵ Le flux 4 utilisé pour les frais de déplacement ne peut générer des CAP automatiques.

parallèle et dans le cadre de la déclaration des CAP supplémentaires, les DAF demandent aux services prescripteurs de leur faire remonter les montants de CAP via des restitutions issues des applications métiers. Or, la mission a constaté que les données remontées ne correspondaient pas toujours exactement à la définition des CAP (cf. point 2.2.2.). Il en résulte une sous-évaluation des CAP qui s'apparente à un défaut d'exhaustivité du recensement des CAP complémentaires ou supplémentaires par l'ordonnateur.

Le DCISIF a pris conscience des questions que posent les modalités de déversement des AMM. Il incite les rectorats à ne pas interrompre les flux entre les AMM et CHORUS en fin de gestion. Une note récente du 10 décembre 2015²⁶ précise les impacts budgétaires et comptables des DP-CHORUS générées via une AMM pendant la phase des travaux de fin de gestion et rappelle les obligations de rattachement des charges à un exercice annuel²⁷. Le DCISIF indique que l'arrivée des DP directes issues des AMM dans la bannette CHORUS du gestionnaire de DP au statut « préenregistré simple » permet l'identification des CAP indépendamment de la disponibilité ou non des AE. En effet, seule la sauvegarde d'une DP par le gestionnaire de DP (statut « préenregistrement complet ») entraîne automatiquement la transmission de celle-ci au responsable de DP dont dépend le gestionnaire de DP et la consommation des AE. En d'autres termes, si la DP est préenregistrée « complet » avant le 16 janvier, elle sera restituée dans les « charges à payer complémentaires »²⁸. En revanche, en cas d'indisponibilité des AE avant le 16 janvier N+1, le préenregistrement simple des DP permet de les identifier malgré tout en CAP pour les déclarer ensuite en CAP supplémentaires.

Dès lors, les arguments portant sur la disponibilité des crédits ne devraient pas faire obstacle au déversement des AMM dans CHORUS.

La note du DCISIF prévoit également que toute décision de suspendre les interfaces de CHORUS avec les AMM devra lui être communiquée en précisant la raison du blocage des flux, ainsi que les dates programmées d'interruption et de reprise de service.

²⁶ Note DCISIF n° 2015-0049 du 10 décembre 2015 donnant des précisions sur les impacts budgétaires et comptables des DP Chorus générées via une AMM pendant la phase de travaux de fin de gestion.

²⁷ « 1. Si au 31 décembre 2015, une DP directe issue d'une AMM se trouve dans la bannette CHORUS d'un responsable de DP, elle est enregistrée au statut "préenregistré complet" ; dans ce cas, elle consomme des AE 2015 et tout aura été mis en œuvre en 2015 pour rattacher la dépense correspondante à l'exercice 2015, au titre des "charges à payer complémentaires". Dans ce cas, en effet, le service fait est concomitant au pré-enregistrement de la DP ; même s'il n'est pas matérialisé dans CHORUS et si le compte 408100000 (fournisseurs factures non parvenues sur achat - FNP) n'est pas mouvementé automatiquement à ce stade en comptabilité générale, cette action de pré-enregistrement de la DP directe facilitera l'identification et la comptabilisation manuelle, par le comptable public, des "charges à payer complémentaires".

2. Si au 31 décembre 2015, une DP directe issue d'une AMM se trouve dans la bannette CHORUS d'un gestionnaire de DP (et ce dernier ne l'a à aucun moment traité), elle est enregistrée au statut "préenregistré (simple)" ; dans ce cas, elle ne consomme pas d'AE 2015, mais elle pourra ensuite malgré tout encore être identifiée parmi les "charges à payer complémentaires" (en consommant des AE 2016), à condition d'être "préenregistrée complètement" rapidement en 2016.

3. Si au 31 décembre 2015, une DP directe issue d'une AMM se trouve dans la bannette CHORUS d'un gestionnaire de DP après que le comptable public ou un responsable de DP l'a renvoyée, elle reste au statut "préenregistré complet" ; dans ce cas, elle consomme toujours des AE 2015 et tout aura été mis en œuvre en 2015, pour rattacher la dépense correspondante à l'exercice 2015, au titre des "charges à payer complémentaires" ».

²⁸ Restitutions ZTFG issues de CHORUS et envoyées par le comptable à l'ordonnateur autour du 20 janvier N+1 pour contrôle et validation.

La mission a constaté que l'une des académies avait introduit dans les workflow des AMM des étapes supplémentaires de validation avant la validation finale²⁹. Cette organisation, en contradiction avec la conception intégrée des applications métiers a pour conséquence une rupture dans la chaîne des dépenses pouvant nuire aux opérations de recensement des CAP. Elle devrait par conséquent être évitée.

Recommandation n° 4 : chaque année, le bureau DAF A2 devra rappeler aux DAF académiques la nécessité de ne pas stopper le déversement des AMM dans CHORUS afin de permettre une valorisation des CAP dans l'outil.

Proposition n° 5 : rappeler aux services académiques l'intérêt d'avoir une organisation adaptée à la gestion intégrée embarquée par les outils informatiques (AMM).

2.1.2. En 2014, la bascule de DT-ULYSSE à CHORUS-DT a minoré le montant recensé en CAP au titre des frais de déplacement

Depuis le 2 janvier 2015, l'application CHORUS-DT³⁰ a été déployée au sein du MENESR pour remplacer DT-ULYSSE. Ces applications permettent aux missionnés de saisir leurs ordres de missions et leurs états de frais correspondants pour obtenir le remboursement des frais de déplacement. Elles permettent aux gestionnaires de contrôler les demandes, de liquider les montants dus et d'engager le paiement.

La mission a constaté **une forte baisse du montant des CAP relatives aux frais de déplacement entre 2013 et 2014** dans les académies visitées. Ce montant est passé de 102 330 € à 0 € dans une académie de l'échantillon, de 294 374 € à 38 304 € dans une autre et de 313 524 € à 36 208 € pour la troisième.

La première académie a arrêté la saisie par les missionnés de leurs ordres de mission dans DT-ULYSSE dès le 2 novembre 2014 avec une reprise de la saisie dans le nouvel applicatif CHORUS-DT à partir du 22 janvier 2015. Le rectorat souhaitait apurer le maximum d'ordres de mission (OM) jusqu'au paiement des états de frais. La mission d'audit a tenté d'évaluer le montant des états de frais correspondant aux mois de novembre et décembre 2014. L'analyse des états de frais payés sur la période du 1^{er} janvier au 31 mars 2015 rattachables aux exercices antérieurs a permis de constater que ce montant pourrait s'élever à près de 120 000 € soit un montant relativement proche des CAP déclarées en 2013. Il apparaît donc que le montant des CAP relatives aux frais de déplacement a été conjoncturellement minoré pour l'exercice 2014.

Dans la deuxième académie, les dossiers reçus après le 30 novembre 2014 n'ont été instruits dans CHORUS DT qu'à partir du 22 janvier 2015, soit après la date d'arrêt des CAP complémentaires fixée au 16 janvier 2015.

²⁹ Le service de la formation saisit l'ordre de mission, réceptionne la demande de remboursement du missionné, contrôle la présence au stage et transmet la demande à la DAF qui saisit le remboursement dans GAIA (liquidation, validation définitive de l'état de frais, recensement de la CAP).

³⁰ L'application concerne les déplacements temporaires sauf ceux liés à la formation, à la participation à des jurys, aux congés bonifiés et frais de changement de résidence ainsi que ceux liés à des expertises médicales.

Enfin, dans la troisième académie, les missionnés avaient jusqu'au 17 novembre 2014 pour saisir leurs OM et EF dans DT-ULYSSE, qui a été apuré jusqu'au 31 mars 2015.

Dans les deux académies présentant des CAP en matière de frais de déplacement au titre de l'exercice 2014, les dossiers validés entre le 22 janvier et le 30 janvier 2015 ont été comptabilisés en CAP supplémentaires.

En définitive, le changement applicatif a eu pour effet de minimiser artificiellement le recensement et donc la comptabilisation des CAP au titre des frais de déplacement sur la clôture 2014. Toute chose égale par ailleurs, cet impact étant purement conjoncturel, le montant des CAP au titre des frais de déplacement sur les exercices suivants devrait être supérieur.

D'un point de vue plus général sur la gestion des frais de déplacement, les académies visitées indiquent que les missionnés ont tendance à effectuer leurs demandes de remboursement en fin d'année ce qui accroît le nombre de dossiers à traiter et peut générer *de facto* des charges à payer. Dès lors, une académie a diffusé la consigne de saisir les ordres de mission et états de frais à périodicité mensuelle ou de manière régulière avec une validation par le supérieur hiérarchique tous les quinze jours ou *a minima* mensuelle pour permettre une meilleure gestion des crédits en fin d'année.

Par ailleurs, comme précisé au point précédent, le caractère exhaustif du recensement des CAP au titre de frais de déplacement pourra être optimisé grâce au déversement de CHORUS-DT dans CHORUS Cœur en période de fin de gestion. En tout état de cause, un suivi des dossiers à valider définitivement³¹ doit permettre de disposer d'une visibilité pour utiliser les crédits qui pourraient être débloqués en fin de gestion ou de recenser le montant des charges à payer correspondant.

Proposition n° 6 : sensibiliser les missionnés et les valideurs hiérarchiques sur la saisie et la validation régulières de leurs demandes de remboursement des frais de déplacement.

2.1.3. Un défaut d'exhaustivité du montant des bourses comptabilisé en CAP est constaté au sein d'un rectorat

Les allocations de bourses sont des dépenses d'intervention avec condition de réalisation. Sur cette nature de dépenses, la date de réception des pièces justificatives constitue le fait générateur pour la comptabilisation des CAP³².

Les dossiers de demandes de bourses de collège et de lycée³³ de la **campagne générale** sont adressés par les familles respectivement aux collèges et aux services académiques de bourses (SAB)³⁴ dans des

³¹ Étape entraînant l'export de l'AMM vers CHORUS Cœur.

³² Guide métier DGFIP - SCE - bureau CE 1B : « Les dispositifs d'interventions » : page 22 : Pour les subventions conditionnelles (cas des bourses) la réception de la pièce justifiant de la réalisation des conditions au 31/12/N permet de rattacher une CAP à l'exercice N.

³³ Les bourses de collège et de lycée sont une aide à la scolarité destinée aux familles les plus défavorisées pour leur permettre d'assurer les frais liés à la scolarité de leurs enfants. Elles sont attribuées en fonction des ressources et des charges des familles.

³⁴ Les demandes de bourses des élèves scolarisés au sein d'un collège de l'enseignement privé sont instruites par les SAB.

délais encadrés au niveau national³⁵. Ces dossiers sont instruits et les bourses du 1^{er} trimestre scolaire versées avant le 31 décembre. Par conséquent, sauf exception, il n'y a pas de charges à payer sur ces types de bourses.

Dans le cadre de la campagne complémentaire³⁶, la date limite de remise des dossiers est fixée par chaque recteur³⁷. Le recensement de CAP sur les bourses issues de la campagne complémentaire est étroitement lié à la date académique.

À juste titre, un seul rectorat rencontré a comptabilisé des CAP sur cette nature de dépense.³⁸

Pour les deux autres SAB, ces bourses ont été payées avant le 31 décembre, les dates limites de remise des dossiers étant fixées traditionnellement à la mi-octobre³⁹.

Concernant les bourses au mérite⁴⁰ le fait générateur correspond à la réception par le SAB de la lettre d'engagement du bénéficiaire.

Un SAB audité a déclaré des CAP au titre des bourses au mérite de droit, non payées sur le 1^{er} trimestre scolaire 2014-2015⁴¹. Ce montant apparaît correctement évalué, la lettre d'engagement ayant été réceptionnée avant la fin de l'exercice comptable⁴².

Les deux autres SAB audités n'ont pas recensé de CAP. Pour l'un des SAB, les bourses au mérite de droit du 1^{er} trimestre scolaire ont été payées avant le 31 décembre 2014, les lettres d'engagement ayant été réceptionnées préalablement. En revanche, l'autre SAB adresse les lettres d'engagement seulement en janvier N+1 et donc ne verse les bourses qu'avec le train de paiement du 2^{ème} trimestre scolaire. Cette pratique conduit à juste titre à ne pas comptabiliser de CAP.

³⁵ La date limite de dépôt des demandes de bourses de collège est fixée au 30 septembre 2014. Pour la campagne des bourses de lycées, le dépôt des demandes est le 7 avril 2014.

³⁶ La campagne complémentaire est à destination des publics suivants : les élèves scolarisés dans les dispositifs de la mission de lutte contre le décrochage scolaire, les élèves du dispositif d'initiation aux métiers en alternance (DIMA), les élèves de 3^{ème} préparatoire aux formations professionnelles prépa-pro en lycée, les élèves redoublants une 2^{ème} année de CAP ou une classe de terminale des séries générale, technologique ou professionnelle, non boursiers l'année précédente, les élèves scolarisés l'année précédente dans les collectivités d'outre-mer.

³⁷ Circulaire n° 2015-131 du 10-8-2015 / MENESR - DGESCO B1-3 - DAF D2.

³⁸ Les CAP déclarées par le responsable de rattachement, pour un montant de 213 291,53 €, correspondent aux dossiers de demandes de bourses instruits dans le cadre de la campagne complémentaire et dont les dossiers complets ont été réceptionnés au SAB courant décembre 2014, la date limite d'envoi des dossiers étant fixée au 18 novembre 2014, soit après le 1^{er} train de paiement des bourses.

³⁹ Pour l'année scolaire 2015-2016, le recteur a fixé dans son académie la date limite de dépôt des dossiers au SAB au 12 octobre 2015. L'autre SAB fixe la date limite de retour au 10 octobre 2015.

⁴⁰ Pour obtenir la bourse au mérite de droit, le lycéen doit être boursier et avoir obtenu la mention bien ou très bien au brevet. La bourse au mérite sur proposition est attribuée sur un contingent académique dont l'existence relève de la compétence du recteur. En l'absence de contingent académique, la bourse au mérite sur proposition n'est pas attribuée. Le rectorat répartit le contingent académique par DSDEN. Une commission départementale décide de l'attribution des bourses au mérite sur proposition aux lycéens boursiers qui ont été sélectionnés par leur principal durant leur année scolaire de 3^{ème}. L'octroi d'une bourse au mérite de droit ou sur proposition, d'un montant annuel de 800 € versé en 3 fois, implique l'engagement écrit de l'élève et de sa famille de poursuivre sa scolarité avec assiduité jusqu'au baccalauréat (article D. 530-40 dernier alinéa du code de l'éducation). En d'autre terme, elle conditionne la validation de la bourse au mérite.

⁴¹ Le montant déclaré en CAP s'élève à 172 002,15 € au titre des bourses au mérite. Jusqu'à l'année scolaire 2014-2015, le SAB payaient les bourses au mérite de droit en année N+1 avec effet rétroactif du 1^{er} trimestre de l'année scolaire. À compter de cette année scolaire 2015-2016, le SAB indique qu'elles seront payées dans les délais, soit avant le 31 décembre.

⁴² Le SAB a adressé la lettre d'engagement aux établissements scolaires par courriel daté du 4 décembre 2014 avec une réponse attendue sous huitaine.

Les bourses au mérite sur proposition ne peuvent donner lieu à CAP par les deux rectorats qui les allouent car les commissions départementales d'attribution ne se réunissent que courant décembre. La lettre d'engagement du boursier et de sa famille ne peut parvenir en retour au SAB avant le 31 décembre.

Le versement des bourses des EPLE⁴³ se fait à partir des subventions attribuées par les rectorats. Celles-ci font l'objet d'un versement en mars destiné à couvrir les bourses à payer au titre des 2^{ème} et 3^{ème} trimestres scolaires et le second versement intervient en novembre pour financer les bourses du 1^{er} trimestre scolaire.

Les SAB rencontrés ont indiqué que les bourses du 1^{er} trimestre scolaire étaient versées aux familles par les EPLE, même si le montant de la subvention allouée pouvait s'avérer insuffisant.

Sur les trois services académiques des bourses (SAB) audités, deux d'entre eux ont recensé des CAP. Néanmoins, un seul responsable de rattachement a déclaré au comptable des CAP au titre des bourses.

Le SAB n'ayant pas recensé de CAP n'a toutefois pas transmis cette information au responsable de rattachement. L'envoi d'un état « néant » aurait pourtant permis de garantir au responsable de rattachement l'absence réelle de CAP concernant les bourses.

L'un des deux SAB a déclaré des CAP à la plateforme CHORUS un montant de **199 153,53 €**, sans que ce montant n'ait été repris par la DAF dans sa déclaration de conformité. En effet, le SAB concerné n'a adressé l'information que le 29 janvier 2014, soit tardivement. De ce fait, la CAP n'a pas été retenue bien que le responsable de rattachement ait finalement signé la déclaration de conformité le 9 février 2014, ce qui lui aurait permis d'intégrer ce montant dans sa déclaration. L'équipe d'audit n'a pu connaître le motif de la non comptabilisation de ces CAP, le responsable de rattachement ayant quitté ses fonctions au sein du MENESR de l'académie et le SAB n'étant pas informé de cette absence de comptabilisation.

Proposition n° 7 : indiquer aux services prescripteurs qu'en l'absence de CAP recensées, ils doivent adresser au responsable de rattachement un état avec la mention « néant ».

2.1.4. L'envoi des déclarations de conformité au comptable au-delà de la date butoir peut entraîner un défaut d'exhaustivité des CAP comptabilisées entraînant un impact sur la qualité comptable

Pour la fin de gestion 2014, le 30 janvier 2015 constituait la date butoir de retour des déclarations de conformité signées par les responsables de rattachement au comptable pour permettre à ce dernier la saisie des pièces dans CHORUS au plus tard le 13 février 2015⁴⁴.

⁴³ Dans les établissements publics locaux d'enseignement (EPL), les bourses sont mandatées par les chefs d'établissement ordonnateurs et payées par les agents comptables des EPLE.

⁴⁴ Cf. guide métier DGFIP SCE - bureau CE1B relatif au recensement et à la comptabilisation des charges à payer et des immobilisations à rattacher à l'exercice.

La mission a constaté que l'un des rectorats audités avait envoyé au comptable plusieurs déclarations de conformité concernant les CAP supplémentaires au-delà du 30 janvier N+1 aboutissant à l'absence de comptabilisation dans CHORUS d'un montant de CAP de 17 917 €.

Compte tenu des délais contraints par le calendrier de clôture des comptes en fin d'exercice, l'implication forte et la réactivité de l'ensemble des acteurs dont les ordonnateurs, responsables de demandes de paiement (RDP) et responsables de rattachement des charges à l'exercice, est nécessaire.

Par conséquent, les responsables de rattachement et les services prescripteurs doivent mieux appréhender les conséquences d'une communication tardive des déclarations de conformité sur l'exhaustivité et la fiabilité de la comptabilisation des CAP et, in fine, sur la qualité comptable.

Recommandation n° 5 : Dans le cadre de la note annuelle de fin de gestion, confier aux DAF académiques la sensibilisation des services intervenant dans le recensement des CAP sur les conséquences en termes de qualité comptable d'une transmission tardive des déclarations de conformité.

2.1.5. La procédure de recensement des CAP relative au forfait d'externat permet de garantir l'exhaustivité des données recensées mais pourrait être simplifiée

Le forfait d'externat⁴⁵ est versé trimestriellement, à terme échu⁴⁶, par les académies aux établissements d'enseignement privé. Le montant du 1^{er} trimestre de l'année scolaire constitue donc une charge à payer pour l'État. Sa déclaration est faite en administration centrale, par le bureau DAF D2, désigné responsable de rattachement et sa comptabilisation relève du CBCM du MENESR.

Le processus de recensement du forfait externat au titre du 1^{er} trimestre de l'année scolaire 2014-2015 tel qu'il est mis en œuvre au sein des trois académies garantit son exhaustivité. En outre, pour fiabiliser ces données, des contrôles de cohérence des effectifs prévus par le RCIC relatif au

⁴⁵ Le forfait d'externat est une participation sous forme de subventions de l'État aux dépenses des personnels non enseignant afférentes à l'externat des collèges et des lycées d'enseignement privés sous contrat d'association. Ces dépenses sont prises en charge sous la forme de contributions forfaitaires versées par élève et par an. Le montant versé au titre de chaque élève varie en fonction de la formation suivie par cet élève ; il existe 18 taux auxquels correspond chaque formation répertoriée dans le référentiel des formations. La DGESCO actualise chaque année la carte des formations diffusée par la Direction de l'évaluation, de la prospective et de la performance (DEPP) dans le référentiel des formations.

⁴⁶ Article R. 442-9 du code de l'éducation : « *Le forfait d'externat prévu au deuxième alinéa de l'article L. 442-9 est mandaté trimestriellement et à terme échu. À l'appui du mandat afférent au premier trimestre de l'année scolaire sont jointes, en triple exemplaire, les pièces justificatives suivantes : 1° L'état nominatif des élèves inscrits au 15 novembre de chaque année dans les classes placées sous contrat. Cet état est signé par le chef d'établissement et visé par l'ordonnateur ; 2° La déclaration du chef d'établissement faisant connaître, le cas échéant, le montant de la participation allouée par les collectivités locales. En cas de changement au cours des trimestres suivants, un état modificatif, en triple exemplaire, est joint aux mandatements ultérieurs.* »

forfait d'externat sont réalisés⁴⁷ par les services académiques. Toutefois, ces contrôles ne sont pas toujours formalisés.

La comptabilisation du forfait d'externat en CAP apparaît correctement réalisée.

En revanche, la procédure suivie pour évaluer le forfait d'externat apparaît chronophage pour les académies et pour les établissements d'enseignement privés.

Le dispositif de recensement des effectifs des élèves repose sur une remontée des données par établissement. Ce processus de recensement n'est pas homogène entre les académies.

Sur les trois académies auditées, deux ont centralisé la gestion du forfait d'externat au sein du rectorat, la troisième a fait le choix de la décentraliser au niveau des directeurs des services départementaux de l'éducation nationale (DSDEN).

Chaque académie met en œuvre ses propres modalités d'échange avec les établissements privés pour assurer le recensement des effectifs. Certaines consultent les établissements sur la base d'une simple actualisation du constat de rentrée, d'autres procèdent à une nouvelle enquête spécifique.

Dans ce dernier cas, la forte mobilisation au sein du service académique d'une part, et de l'ensemble des établissements d'enseignement privé de l'académie, d'autre part, n'est pas justifiée. En effet, la différence entre les données issues du constat de rentrée et celles provenant de l'enquête s'avère faible. La variation des effectifs est marginale. Le différentiel constaté ne concerne que 0,4 % du montant total du forfait d'externat à verser pour le premier trimestre au sein d'une académie. Au final, la mission estime que le coût de recensement est disproportionné au regard du résultat obtenu.

Les données recensées lors de cette enquête sont remontées par les services académiques via un outil web dédié au forfait d'externat fourni par le bureau DAF D2. Toutefois, cet applicatif ne couvre pas tout le processus de recensement. En effet, la saisie dans l'outil web est effectuée à la maille départementale et non pas au niveau de l'établissement scolaire avec une distinction des formations. Aussi, les services académiques ont recours à des tableaux Excel complémentaires alimentés manuellement.

⁴⁷ AMR n° 6 « Réaliser un contrôle de cohérence entre les données saisies dans l'intranet de la DAF et les données contenues dans les outils de gestion locaux afin d'éviter les erreurs de saisie et formaliser le contrôle. »

AMR clé n° 8 « Réaliser un contrôle de cohérence des formations déclarées et des effectifs associés par l'établissement, par rapport aux données du contrat d'association signé par les établissements sur un échantillon d'au moins trois établissements différents chaque année par département (DSDEN). Il est recommandé de procéder à cette revue après la déclaration annuelle des effectifs par les établissements privés et avant le transfert des effectifs répartis par taux à DAF D (fin novembre). »

AMR clé n° 9 « Réaliser un contrôle de cohérence entre les données déclarées par l'établissement et les données détenues par l'IEN ASH (nombre d'élèves déclarées en ULIS à comparer au nombre de dossiers suivis par les enseignants référents) sur un échantillon d'au moins trois établissements privés par département (IA) différents chaque année. Vérifier auprès de l'IEN-ASH (DSDEN) ou du conseil technique ASH (recteur) que le total par département des effectifs déclarés par les établissements sur la catégorie ULIS correspond au total du nombre de dossiers connus par les autorités académiques. Justifier ou corriger les écarts éventuels ». Une vigilance particulière doit être accordée pour les établissements déclarant plus de 15 élèves pour une seule ULIS (sans préjuger du résultat de l'analyse).

Ne disposant pas d'outils nationaux, chaque académie rencontrée a confectionné localement ses propres outils. La mission d'audit n'a pas détecté d'anomalies dans la construction des outils locaux et au niveau des saisies manuelles. Cependant, des défauts de conception ou de maintenance sont possibles et, dès lors, constituent un risque. Par ailleurs, s'agissant de développements locaux, toute saisie manuelle est source d'erreurs.

Enfin, les trois académies auditées ont soulevé la difficulté liée au délai contraint qui leur est imparti pour mener ces opérations de recensement des effectifs. En effet, la circulaire du bureau DAF D2 demandant aux services de recenser les effectifs est publiée pendant les vacances de Toussaint et la date butoir de saisie des informations dans l'application web est fixée au 14 novembre, ce qui laisse en réalité deux semaines complètes pour recueillir les informations, les contrôler et les saisir dans l'outil web.

Au vu de ces constats, la mission propose un allègement de la procédure de recensement. À partir d'une extraction de la base élève, les services académiques pourraient adresser à chaque établissement un tableau pré-rempli des données relatives aux effectifs, formations et taux que ceux-ci auraient simplement à valider avant la date limite fixée.

Proposition n° 8 : mesure de simplification : alléger la procédure de recensement du forfait d'externat du 1er trimestre en substituant une validation des données du constat de rentrée par les établissements du privé à une enquête systématique.

Proposition n° 9 : procéder au recensement et à l'évaluation des outils locaux par le bureau DAF D2 dans le but d'en proposer la mutualisation entre les académies.

2.1.6. La comptabilisation des CAP pourrait être évitée sur les dépenses de baux et de marchés à échéances fixes

La mission d'audit constate que la dernière échéance des loyers payée à terme échu est correctement comptabilisée en CAP. Toutefois, il est possible d'éviter cette comptabilisation en payant l'échéance avant le 31 décembre de l'année. Il s'agirait pour cela, d'introduire une clause supplémentaire dans le bail prévoyant le paiement des échéances à terme échu à l'exception de la dernière échéance de l'année civile pour laquelle le règlement interviendrait courant décembre. Cette mesure n'est pas neutre sur les baux disposant d'échéances trimestrielles.

Sur l'année de mise en œuvre du nouveau bail, cette mesure entraînerait une double consommation de crédits correspondant au montant de la dernière échéance. Aussi, le bureau SAAM C1 doit étudier sa faisabilité budgétaire.

Cette mesure peut être étendue aux contrats dont les montants des échéances sont fixes, par exemple les contrats de maintenance ou de gardiennage.

Proposition n° 10 : après analyse du bureau SAAM C1, demander aux rectorats de mentionner sur les nouveaux baux un règlement de la dernière échéance de l'année civile avant le 31 décembre. Étendre cette mesure aux marchés à échéances fixes.

2.1.7. Le SFACT doit apparaître comme vecteur de professionnalisation de la chaîne de la dépense et ainsi contribuer à améliorer le recensement des CAP

Dans le cadre de la généralisation du déploiement des SFACT en 2017⁴⁸, la mission a inclus un SFACT dans son échantillon de sites audités. Le choix s'est porté sur une académie dont le SFACT faisait partie de l'expérimentation menée dès 2012. Il convient de préciser que n'ayant visité qu'un SFACT au périmètre de dépenses réduit⁴⁹, excluant notamment les frais de déplacement pourtant source importante de CAP au sein du MENESR, l'analyse de la mission ne saurait avoir valeur générale.

La mission a constaté que la mise en place d'un SFACT modifiait sensiblement les procédures de l'ordonnateur en fin de gestion en termes de réalisation du service fait sans facture, de priorisation des dépenses et de recensement des CAP complémentaires pour les flux 3 et 4, relevant désormais du ressort du SFACT. Cette nouvelle organisation doit être l'occasion de nourrir une réflexion sur l'optimisation de la chaîne de la dépense en redéfinissant plus précisément le rôle de chacun des acteurs intervenant sur cette chaîne en particulier en fin de gestion.

La réception des factures par le SFACT empêche de facto la mise en attente de traitement de factures chez l'ordonnateur qui pouvait générer des CAP supplémentaires⁵⁰ voire un rattachement à l'exercice suivant. Le SFACT contribue par conséquent à garantir une meilleure exhaustivité du recensement des CAP.

Le responsable du SFACT audité observe néanmoins que de nombreux ordonnateurs attendent encore de recevoir les factures pour constater et certifier le service fait. Cette préoccupation a d'ailleurs été exprimée dans les rectorats qui vont passer prochainement en mode facturier. Le bureau CE-2A de la DGFIP en charge du déploiement des SFACT a produit en novembre 2015 une fiche pratique relative aux modalités d'organisation de la fin de gestion en mode facturier dont une des annexes traite spécifiquement de la réalisation du service fait sans disposer de la facture⁵¹. Cette documentation devra donc faire l'objet d'une diffusion auprès des ordonnateurs.

Par ailleurs, les CP sont consommés à l'échéance de la DP comptabilisée, soit à trente jours⁵² sauf si l'ordonnateur souhaite prioriser ses dépenses⁵³. Cette disposition peut s'avérer nécessaire en cas de besoin en CP supérieur aux CP disponibles. En revanche, les factures d'un montant inférieur à 5 000 € sont payées immédiatement depuis 2012. Dès lors, l'ordonnateur ne dispose plus de recours pour

⁴⁸ Décidée par le comité interministériel pour la modernisation de l'action publique (CIMAP) du 18 décembre 2013 et relayée par une circulaire du ministre des finances et des comptes publics, du secrétaire d'État chargé du budget et du secrétaire d'État chargé de la réforme de l'État et de la simplification du 30 octobre 2014 et relative à la modernisation de la chaîne de la dépense de l'État

⁴⁹ Un avenant au contrat de service conclu entre le CSP du rectorat et le SFACT indique : « *Le périmètre de cette convention s'applique aux dépenses relevant de la commande publique et se rapportant aux natures de dépenses 2.1, 2.2, 2.3 et 3.3 à l'exclusion : des dépenses d'immobilisations et marchés de travaux, des frais afférents au personnel, des frais de changement de résidence, des honoraires de médecins, vétérinaires et experts médicaux, des autres charges sociales et demandes de paiement transitant ou initiées à partir d'applications métiers ministériels (DT-ULYSSE - frais de déplacement et ANAGRAM - accidents du travail, accidents maladie et rentes)* »

⁵⁰ Pour les dépenses de flux 4, une facture relative à un service fait en 2014 et traitée par l'ordonnateur après le 16 janvier 2015 alors qu'elle a été reçue pendant la 1^{ère} quinzaine de janvier va générer une CAP supplémentaire. Or, si elle avait été traitée avant le 16 janvier, elle aurait pu être déclarée en CAP complémentaire et ainsi bénéficier de l'automatisation de CHORUS (cf. ZTFG).

⁵¹ Annexe intitulée « comment réaliser le service fait sans facture ».

⁵² À partir de la réception de la facture ou du SF s'il est postérieur à la réception de la facture.

⁵³ Il peut modifier la date d'échéance de la DP en ajustant le nombre de jours jusqu'à la date de paiement, y compris après la validation de la DP par le comptable.

prioriser ses dépenses, générer éventuellement des CAP ou payer sur la gestion suivante. Ces factures représentent environ 90 % des dépenses du rectorat concerné. Dans le cadre spécifique de la fin de gestion, cette disposition peut être modulée, le comptable et l'ordonnateur pouvant convenir de modalités de priorisation des paiements par le pilote des CP⁵⁴. La maîtrise des transactions disponibles dans CHORUS constitue cependant un pré requis pour rendre la fin de gestion aussi fluide que possible.

Pour les dépenses incluses dans le périmètre du SFACT, le **préenregistrement complet des DP** qui permet d'optimiser les propositions de CAP complémentaires dans les restitutions ZTFG 03 et 04 s'effectue désormais **au sein du SFACT** et non plus au sein du CSP. Par conséquent, le SFACT participe au recensement des CAP pour les flux 3 et 4.

La mission considère que le passage en mode facturier constitue une **opportunité d'optimiser la chaîne de la dépense**. Il redéfinit le rôle de chacun des acteurs intervenant dans cette chaîne et réaffirme le caractère essentiel du service fait, particulièrement en fin de gestion, pour déterminer le rattachement à un exercice. Les services prescripteurs (SP) doivent veiller à formaliser le service fait au plus près de la livraison en procédant à sa validation dans le module « service fait » de CHORUS formulaires. Les CSP disposent pour cela de différentes transactions permettant de visualiser les engagements juridiques (EJ) en attente de service fait pour alerter les SP sur la nécessité de procéder à la constatation du SF. D'autres restitutions particulièrement utiles en fin de gestion sont à la disposition des services ordonnateurs⁵⁵.

À ce titre, la diffusion de la documentation élaborée par la DGFIP⁵⁶, qui traite notamment de l'importance de mettre en place une organisation particulière de travail pour chaque acteur de la chaîne de la dépense en période de fin de gestion, constituerait une base de réflexion utile pour les ordonnateurs et un complément à la documentation élaborée par le bureau DAF A2⁵⁷. Par ailleurs, elle pourrait enrichir les contrats de service conclus entre le CSP et le SFACT. En effet, l'analyse du contrat de service conclu entre le SFACT et le CSP du rectorat audités a pu montrer qu'il pouvait être enrichi de points spécifiques à la fin de gestion : l'importance du SF, les rôles du CSP vis-à-vis des SP et du SFACT, les restitutions CHORUS disponibles au CSP et utiles en fin de gestion et la priorisation des dépenses en fin de gestion.

Dans cette optique d'optimisation de la chaîne de la dépense, une réflexion pourrait également être menée sur l'utilisation des flux de la dépense dans la mesure où elle impacte fortement la répartition des charges à payer entre les automatiques et les manuelles⁵⁸.

Enfin, la mission a observé des difficultés d'appropriation de CHORUS formulaires et du module restitutions de CHORUS Cœur, qu'il serait nécessaire de maîtriser dans le cadre de la généralisation des SFACT et d'une optimisation de la chaîne de la dépense.

⁵⁴ En effet, la priorisation peut devenir accessible dans un temps limité, si le pilote des CP intervient après la comptabilisation de la DP et avant le traitement batch de nuit par CHORUS pour mise en paiement. En accord avec le SFACT, il peut donc être prévu un arrêt de la comptabilisation par le comptable en fin d'après-midi pour laisser le temps nécessaire aux SP de lancer une restitution et permettre ainsi de prioriser les DP inférieures à 5 000 €.

⁵⁵ Cf. annexe du guide du bureau CE2A de la DGFIP relatif à la fin de gestion en mode facturier.

⁵⁶ Cf. *supra* fiche pratique relative aux modalités d'organisation de la fin de gestion en mode facturier.

⁵⁷ Fiche n° 2 : Les spécificités de la fin de gestion en SFACT.

⁵⁸ Cf. point 1.1.2.

Les rectorats déploient progressivement CHORUS formulaires dans les services prescripteurs. Cette extension de CHORUS cœur permet notamment d'automatiser les demandes d'achat, la constatation du service fait et la communication avec le SFACT⁵⁹ tout en réduisant les délais de traitement et garantissant une meilleure traçabilité de la chaîne de la dépense.

Le déploiement de l'outil dans les rectorats s'est avéré contrasté. Dans une académie de l'échantillon, 80 % des EJ relatifs à la commande publique sont générés à partir du formulaire demandes d'achats, 70 % des subventions sont initiées à partir de demandes de subventions, et 67 % des SF certifiés sont produits à partir de formulaires de service fait. Alors que le passage à l'outil était obligatoire au 1^{er} janvier 2016 dans une autre académie, seuls dix formulaires de service fait étaient enregistrés dans l'outil sur l'année 2015, ce qui démontre sa très faible utilisation.

Des difficultés rencontrées dans l'utilisation de CHORUS formulaires, la lenteur de l'outil notamment ou l'individualisation des lignes de commande, expliquent en partie les réticences des utilisateurs vis-à-vis de cette application. De plus, des agents des plateformes CHORUS en charge de la certification du service fait ne maîtrisaient pas tous le fonctionnement du formulaire « service fait » de CHORUS formulaires alors même que se déversant dans CHORUS Cœur, il impacte les travaux de certification du service fait dans CHORUS⁶⁰. De la même manière, il est apparu que certains services prescripteurs n'avaient pas connaissance des flux retour prévus de CHORUS Cœur vers CHORUS formulaires qui leur permettraient de suivre l'évolution de leur demandes d'achat⁶¹ à défaut d'avoir accès à CHORUS Cœur⁶².

Le déploiement de CHORUS formulaires s'est accompagné d'une offre de formation variable d'une académie à l'autre, avec un réel défaut de formation constaté pour l'une d'entre elles⁶³. Or, avec la généralisation du passage en mode facturier, CHORUS formulaires doit être maîtrisé aussi bien par les services prescripteurs qui l'utilisent au quotidien que par les plates-formes CHORUS qui interviennent dans CHORUS cœur en interfaçage avec CHORUS formulaires.

Enfin, le module restitutions de CHORUS Cœur paraît sous utilisé alors qu'il offre des possibilités de mieux piloter la fin de gestion tant du côté de l'ordonnateur que du côté du comptable. La mission a observé qu'une académie de l'échantillon avait recruté un chargé de mission spécialisé en matière de restitutions CHORUS. Ainsi, il serait utile de désigner au sein de chaque rectorat un référent CHORUS formé aux restitutions CHORUS Cœur ainsi que de CHORUS formulaires afin d'assurer des formations sur ces deux outils avec un focus sur la fin de gestion et d'accompagner les utilisateurs tout au long de l'année.

Proposition n° 11 : les SFACT diffuseront aux rectorats la documentation du bureau CE-2A de la DGFIP relative aux modalités d'organisation de la fin de gestion en mode facturier afin d'engager ou de poursuivre le dialogue sur l'optimisation de la chaîne de la dépense.

⁵⁹ Le module « communication » de CHORUS formulaires permet de formaliser et tracer les échanges des services prescripteurs, des SFACT et des centres de services partagés (plateformes CHORUS).

⁶⁰ Le responsable des EJ au sein de la plateforme CHORUS récupère les données issues de chorus formulaires pour procéder à la certification du service fait via la ZCERTIF.

⁶¹ Cf. restitutions « cycle de vie de la demande d'achat » dans CHORUS formulaires.

⁶² Compte tenu de la politique de l'AIFE de déploiement de licences CHORUS en nombre restreint

⁶³ Une académie a élaboré des supports relatifs à la constatation du service ou encore les demandes d'achat dans CHORUS formulaires ; une autre a consacré moins d'une demi journée de présentation générale de l'outil aux services prescripteurs qui s'est révélée insuffisamment opérationnelle pour leur permettre d'utiliser l'outil de manière optimale.

Proposition n° 12 : les contrats de service conclus entre les CSP des rectorats et les SFACT seront complétés d'éléments traitant plus spécifiquement de la fin de gestion rappelant à minima l'importance du SF, le rôle du CSP et du SFACT pendant cette période, les restitutions CHORUS disponibles au CSP et utiles en fin de gestion et la priorisation des dépenses en fin de gestion.

Recommandation n° 6 : confier aux CCA et CCFP des actions de formations et d'accompagnement des agents pour l'utilisation de CHORUS formulaires et des « restitutions CHORUS » dans CHORUS Cœur.

2.2. La fiabilité des données recensées en CAP n'est pas toujours garantie et dépend étroitement d'une démarche partenariale entre l'ordonnateur et le comptable

2.2.1. La méthode statistique utilisée pour le recensement de la CAP de personnel en PSOP⁶⁴ n'est pas comprise par les services ordonnateurs et comptables

Le recensement des CAP de personnel en PSOP repose sur une méthode statistique fondée sur une moyenne des rappels de paye sur les trois dernières années issus de l'application PAY, l'application CHORUS ne disposant pas de ces informations. Le périmètre des dépenses prises en compte dans ce calcul est décidé par la DGFIP à partir de codes éléments regroupés dans quatre comptes PCE⁶⁵, qui en réalité représentent un nombre de comptes PCE plus important. Sur ce point, une réflexion est en cours au sein de la DGFIP entre les bureaux CE-2A et CE-1B.

Une grille d'évaluation statistique, désignée dans les services audités comme « état Z3 », est envoyée par le bureau CE-1B de la DGFIP aux services liaison rémunérations (SLR) des DRFiP / DDFiP pour transmission aux gestionnaires de paye côté ordonnateur. Ces derniers sont chargés de vérifier les données de cet état et d'effectuer d'éventuelles modifications en cas d'événements exceptionnels. Ensuite, le responsable de rattachement désigné pour les dépenses de titre 2 (T2) signe et envoie au comptable la déclaration de conformité attestant de l'exhaustivité, de la qualité et de la sincérité des données avant le 30 janvier N+1. Enfin, le comptable saisit les opérations correspondantes dans CHORUS avant le 13 février N+1.

En l'absence d'indications plus précises sur la méthode utilisée et le périmètre des dépenses figurant dans l'état Z3, les services gestionnaires de paye indiquent ne pas pouvoir réaliser des contrôles de fond. Dès lors, ils se bornent à observer les variations du montant à déclarer d'une année sur l'autre. Les services comptables sollicités sur cet état ne disposent pas davantage d'éléments de compréhension du document et ne peuvent juger du bien-fondé des éventuelles modifications apportées par l'ordonnateur, qui est le seul à disposer des éléments d'information.

Ceci tend à expliquer qu'aucun des trois rectorats audités n'a apporté de modification à la grille d'évaluation statistique. De rares ordonnateurs d'autres ministères ont amendé ce document. Ainsi, dans une DRFiP rencontrée, toutes les DDFiP de la région ont apporté des modifications (portant sur

⁶⁴ Paye sans ordonnancement préalable.

⁶⁵ Traitement brut, indemnités, allocations diverses et cotisations patronales.

le versement d'indemnités) sur la grille mais sans les appuyer de pièces justificatives qu'au demeurant le comptable n'a pas réclamées.

Dans une autre DRFiP audité, seul le service des douanes avait apporté une modification à la grille concernant la garantie individuelle du pouvoir d'achat (GIPA). Le comptable n'avait cependant pas les moyens de vérifier la pertinence des pièces justificatives fournies par l'ordonnateur à l'appui de sa demande.

Les contrôles du comptable en matière de recensement de la CAP de personnel en PSOP demeurent très limités. En effet, les trois services liaison rémunérations audités examinent l'évolution des montants des CAP d'une année sur l'autre, s'assurent que les gestionnaires respectent le délai fixé pour adresser leur déclaration de conformité et contrôlent la cohérence entre le total porté sur cette déclaration et les totaux de la grille statistique⁶⁶. Deux des trois services comptables ont formalisé leur contrôles dans une grille de contrôle.

Enfin, les services ordonnateurs et comptables ont indiqué que la présentation de la grille d'évaluation statistique leur paraissait perfectible. Ils proposent que soient affichés le total et les sous-totaux par domaine fonctionnel évitant ainsi des manipulations et apportant davantage de lisibilité. Ils signalent également que la ventilation par programme / action / sous-action est contraignante pour le MENESR qui dispose de dix programmes budgétaires⁶⁷.

Au vu de ces éléments, il apparaît légitime de **s'interroger sur la fiabilité de la grille statistique** telle qu'envoyée aux SLR et celle éventuellement modifiée par les gestionnaires locaux.

La mission d'audit s'interroge également sur l'intérêt de demander aux services ordonnateurs territoriaux d'effectuer des modifications résiduelles⁶⁸ à des données obtenues à partir d'une méthode statistique au regard du coût engendré pour ces services.

Constatant l'absence de plus-value des services locaux dans cette procédure de recensement des CAP de personnel en PSOP et la charge de travail non négligeable pour la saisie de nombreuses opérations dans CHORUS par le comptable⁶⁹, il est proposé une mesure de simplification consistant à réaliser cette opération d'évaluation statistique des CAP en PSOP uniquement au niveau de l'administration centrale. Ainsi, les SLR et les rectorats ne seraient plus sollicités, la partie statistique serait saisie de manière automatique au niveau central avec une validation préalable de l'ordonnateur au niveau du MENESR⁷⁰.

Par ailleurs, la centralisation permettrait aux acteurs concernés (DAF A2 et SAAM A2) de pouvoir conduire une analyse homogène des états statistiques de l'ensemble des académies.

⁶⁶ Le plan de contrôle national DGFiP prévoit que les SLR « s'assurent que l'ensemble des services prescripteurs de personnel a renvoyé la grille d'évaluation avec la déclaration de conformité, contrôlent la fiabilité des données via un contrôle de cohérence 2013-2014 pour les montants recensés (variation importante par rapport aux résultats de l'année précédente) et analysent la pertinence des éléments exceptionnels (s'assurer que les événements exceptionnels ont bien été analysés et expliqués) ».

⁶⁷ « Le MENESR assure la responsabilité de dix programmes », source rapport annuel du CBCM 2014 page 8.

⁶⁸ Ces modifications peuvent être qualifiées de résiduelles puisque s'appliquant à quelques agents, exemple : un nouvel agent prenant ses fonctions en novembre est payé par acomptes sur novembre et décembre.

⁶⁹ Un comptable indiquait avoir saisi 195 lignes.

⁷⁰ Une déclaration de conformité serait signée par le bureau SAAM A2 ou DAF A2.

Cette mesure de simplification qui a vocation à s'appliquer à l'ensemble des ministères, implique une concertation préalable entre les bureaux CE-1B et CE-2A de la DGFIP.

Recommandation n° 7 : mesure de simplification : étudier la possibilité de centraliser le recensement et la comptabilisation des CAP de personnel en PSOP avec une validation de l'ordonnateur au niveau central via la signature d'une déclaration de conformité.

2.2.2. Le défaut de maîtrise de la notion de CAP par les services prescripteurs conduit à douter de la fiabilité des données déclarées au comptable

Comme évoqué dans le point 1.2.3., les services prescripteurs font une confusion entre les charges à payer et les restes à payer et ne distinguent pas la typologie des CAP. A défaut de consignes claires des DAF lors des demandes de remontée des CAP, les services prescripteurs transmettent des données qui ne correspondent pas toujours exactement à la définition des CAP⁷¹. En outre, les DAF ne transmettent pas systématiquement ces données au comptable pour comptabilisation et ne font pas de retour aux services prescripteurs sur le montant déclaré en charges à payer. Au vu de ces éléments et du défaut d'analyse des DAF sur les données remontées par les services prescripteurs, la mission d'audit est réservée quant à la fiabilité du recensement des charges à payer. De plus, n'ayant pas eu accès aux pièces de dépenses (transmises à la Cour), la mission n'a pas été en mesure de corroborer le montant des CAP.

Recommandation n° 8 : accompagner les demandes de remontées des CAP auprès des services prescripteurs d'explications des notions de CAP et RAP et d'indications claires et pratiques des modalités de recensement des charges à payer par ces services y compris en cas d'utilisation de restitutions via des applications.

Proposition n° 13 : les DAF académiques devront organiser un contrôle des données relatives aux CAP remontées par les services prescripteurs.

Proposition n° 14 : les DAF académiques devront faire un retour d'information à chaque service prescripteur sur le montant déclaré en CAP sur leur périmètre de compétence.

2.2.3. Des marges de progrès existent pour fiabiliser davantage le recensement des charges à payer dans le cadre d'une fonction comptable partagée et d'une démarche « gagnant - gagnant »

- **Le responsable de rattachement pourrait approfondir son analyse des CAP**

⁷¹ Un service transmet des données relatives aux états de frais reçus depuis le 1^{er} janvier 2015 concernant des engagements 2014 (stages ayant eu lieu en 2014 dont les états de frais sont arrivés en 2015) n'ayant pu être saisis dans GAIA avant le 31-12-2014. Or, la constatation du service fait, qui permet d'établir avec certitude la réalité de l'obligation de l'État et le montant de la dette correspondante, ne peut être effectuée qu'une fois que le dossier est complet, prêt à être validé définitivement (vérification des PJ et liquidation du montant à rembourser). Cette condition n'était pas remplie avant le 31-12-2014 puisque les états de frais déclarés en CAP par le service ont été reçus après le 1^{er} janvier 2015.

Le responsable de rattachement apparaît comme le garant de la fiabilité des données déclarées en CAP au comptable. En effet, il constitue, d'une part, le relais entre les services du comptable et ceux de l'ordonnateur en diffusant les différents états⁷² à contrôler par les services gestionnaires et en centralisant les données à déclarer au comptable. D'autre part, il est chargé de signer les déclarations de conformité qui certifient l'exhaustivité, l'exactitude et la réalité des données.

Dans les trois rectorats de l'échantillon, le responsable de rattachement pour le T2 et le HT2 est le responsable de la DAF académique. Le bureau DAF A2 est désigné pour cette fonction en administration centrale.

La mission a pu constater que des marges de progrès existaient pour fiabiliser davantage le recensement des charges à payer. En effet, alors que trois des quatre responsables de rattachement rencontrés indiquaient vérifier la complétude du dossier administratif⁷³ pour les CAP supplémentaires, seuls deux d'entre eux l'analysent sur le fond en vérifiant la pertinence des pièces justificatives présentées. Ce travail d'analyse permet pourtant de juger de la fiabilité de la déclaration de la charge à payer à savoir si l'opération en question ne pouvait pas être déclarée en CAP complémentaire voire en CAP automatique. Au-delà de ce constat, une analyse approfondie de la répartition des CAP⁷⁴ devrait aboutir à s'interroger sur les pratiques des services dans le cadre plus global de la chaîne de la dépense, à identifier les axes d'amélioration et à organiser, le cas échéant, la communication et la formation auprès des services concernés.

Si une analyse sur le fond ne peut être effectuée au moment de la signature des déclarations de conformité faute de temps, elle pourrait être envisagée a posteriori et faire l'objet d'un échange avec le comptable afin de partager les constats et d'envisager ensemble les actions à mettre en œuvre.

Recommandation n° 9 : confier aux responsables de rattachement la réalisation d'une analyse de fond des dossiers administratifs et de la répartition des CAP dans une optique de fiabilisation du recensement des CAP.

- **Le chef de projet local des travaux de fin de gestion (CPLTFG) assure un rôle déterminant en matière de nettoyage des flux**

En 2014, le MENESR a choisi d'opérer un changement organisationnel en confiant une place plus centrale aux plateformes CHORUS et aux chefs de projets locaux TFG qui doivent y être désignés (un binôme par plateforme). Pilotés par le DCISIF⁷⁵, ces derniers sont chargés de la coordination et du suivi de la réalisation des travaux de fin de gestion dans CHORUS qui consistent à clôturer le compte de l'exercice écoulé et à préparer la gestion du nouvel exercice avec notamment la bascule des dossiers de gestion non soldés dans le nouvel exercice.

Afin de permettre le bon déroulement des TFG tant du point de vue technique (éviter le blocage des traitements en raison de pièces en erreur) que de la fiabilité des écritures d'inventaire (évaluation

⁷² ZTFG, grille d'évaluation statistique pour la CAP de personnel en Paye sans ordonnancement préalable (PSOP).

⁷³ Le dossier administratif est constitué de l'état récapitulatif sous forme de tableur que le responsable de rattachement doit certifier, des pièces justificatives de chaque dépense permettant de prouver le service fait (bons de livraison, factures...) à date d'effet N et de la déclaration de conformité qu'il doit dater et signer.

⁷⁴ Proportion des CAP automatiques, complémentaires et supplémentaires.

⁷⁵ Pilote ministériel des TFG 2014-2015.

des charges à payer, produits à recevoir...), il est nécessaire de procéder aux opérations de nettoyage des flux tout au long de l'année. Ce processus qui incombe aux plateformes CHORUS, doit s'intensifier en fin d'année, à partir du mois d'octobre, et permettre de ne reconduire que les EJ qui feront l'objet d'une facturation certaine après service fait sur l'exercice suivant et de disposer des consommations d'AE effectives sur l'exercice à clôturer. Par ailleurs, ces opérations permettent également de nettoyer CHORUS des EJ incomplets, comportant des erreurs, ou portant sur des dépenses n'ayant plus lieu d'être. Ces dispositions ont pour objectif d'accroître la visibilité sur la disponibilité des AE⁷⁶ et des restes à payer.

Les CPLTFG rencontrés transmettent des listes⁷⁷ tout au long de l'année aux services prescripteurs afin qu'ils puissent effectuer ces opérations de nettoyage et intensifient leur transmission dès le mois d'octobre pour certains et en décembre pour un autre. Un rectorat de l'échantillon les met à disposition des SP chaque début de semaine durant la période de fin de gestion et a élaboré une fiche de procédure de consignes en matière de travaux de fin de gestion et de nettoyage des flux pour le processus « dépenses »⁷⁸. Globalement, les opérations de nettoyage des flux sont bien réalisées dans les rectorats visités.

Afin de valoriser les CAP, la consigne principale consiste à demander aux services prescripteurs de constater le SF pour permettre le rattachement à l'exercice N et aux agents chargés de certifier le SF de réaliser cette opération avant le 31-12-N pour générer le maximum de CAP automatiques. Les services prescripteurs sont relancés tous les trois jours pour procéder à la constatation du SF. Enfin, il est demandé aux services de procéder au préenregistrement des DP avant la date d'arrêt des CAP pour valoriser les CAP complémentaires en insistant sur l'importance d'indiquer la date du 31-12-N dans la zone date de valeur pour que le rattachement à l'exercice N puisse s'effectuer.

Les services prescripteurs indiquent rencontrer des difficultés à réunir certaines pièces justificatives pour procéder à la constatation du service fait. Ils signalent par exemple les difficultés en matière de formation continue à obtenir les listes d'émargement attestant de la présence des stagiaires et formateurs qui ont pour conséquence de retarder d'autant la constatation du service fait. Une solution adoptée par l'un des rectorats de l'échantillon a été de désigner un formateur référent qui est la première personne sur la liste et qui doit renvoyer cette liste au service de la formation. Une autre possibilité consiste à demander au formateur les noms des participants ou *in fine* à demander au stagiaire une attestation sur l'honneur. Une autre difficulté mentionnée concerne les chefs de centre d'examens qui ne valident pas systématiquement le service fait dans l'application de gestion des examens IMAGIN. Pour y pallier, la direction des examens et concours d'un rectorat de l'échantillon valide le service fait des intervenants sur la base des bordereaux de notation récupérés via des outils qui basculent dans l'application IMAGIN.

Proposition n° 15 : sensibiliser les chefs de centres d'examens sur l'importance de valider le service fait dans l'application IMAGIN.

⁷⁶ Pour les postes non-soldés, il est demandé de s'assurer que le montant non-soldé est correct par rapport celui attendu à la facturation en 2015, afin de ne pas consommer à tort des AE 2014.

⁷⁷ ZTFG 07 : La restitution ZTFG07 affiche l'ensemble du flux comptable d'un poste d'EJ, en quantité et en montant : commandé, SF certifié, DP pré enregistrée, DP comptabilisée. La ZTFG07 permet aussi d'identifier les postes d'EJ non soldés, éventuellement avec un statut finalisé, sur lesquels des services faits sont en cours. Cette restitution présente, par poste d'EJ, les écarts entre :

- la quantité / montant commandé et la quantité / montant du SF certifié,
- la quantité / montant certifié (SF) et la quantité / montant de la DP comptabilisée.

⁷⁸ Cf. annexe n° 5.

Proposition n° 16 : fiabiliser les remboursements des frais afférents à la formation par une remise à plat des procédures de transmission des listes d'émarginement permettant de constater le service fait.

- **Le comptable pourrait renforcer son action en matière de fiabilisation des charges à payer**

Chargé de la comptabilisation des charges à payer dans CHORUS, le comptable n'en a pas moins un rôle à jouer dans la fiabilisation du recensement par l'ordonnateur des charges à payer et ce, à plusieurs niveaux.

Afin de piloter les opérations de fin d'exercice, le comptable doit disposer des coordonnées des responsables de rattachement dont le rôle est d'être l'interlocuteur pour les opérations d'inventaire et les contrôles qui seront opérés. La pratique de formalisation de cette fonction par une lettre d'accréditation avec les spécimens de signature s'avère peu développée puisqu'elle n'a été identifiée que dans une seule direction de l'échantillon. Les autres directions ont demandé par mail le nom des personnes désignées en qualité de responsable de rattachement.

En outre, la mission a pu observer que dans deux directions locales et en administration centrale, le responsable de rattachement signataire des déclarations de conformité sur le T2 et HT2 ne disposait pas d'une compétence réelle en matière de T2, ce qui interroge leur capacité à attester de la fiabilité des données recensées à ce titre.

Pour préparer au mieux les opérations d'inventaire, il apparaît important que le comptable communique auprès des ordonnateurs sur le cadre général dans lequel le recensement des CAP doit se dérouler, rappeler les éléments de calendrier à respecter⁷⁹, les définitions et les actions à mettre en œuvre pour optimiser le recensement des CAP.

Ainsi, si l'ensemble des services comptables a communiqué aux rectorats le calendrier de fin de gestion, une seule direction est allée plus loin dans la transmission d'informations avec l'organisation d'une réunion et la diffusion d'une fiche explicative à vocation opérationnelle qui s'avère être un bon outil d'accompagnement des ordonnateurs dans leurs travaux de recensement des CAP⁸⁰.

Le comptable contribue au nettoyage des flux en transmettant régulièrement à l'ordonnateur un état du solde du compte 4081 qui retrace les pièces avec une certification du SF mais qui n'ont pas fait l'objet d'une DP permettant d'apurer les services faits. Cette information permet à l'ordonnateur de vérifier ces pièces⁸¹, de compléter éventuellement le fichier de ses observations et de le renvoyer au comptable. La transmission de cet état à l'ordonnateur se fait tout au long de l'année à périodicité régulière, en général *a minima* tous les trimestres et s'intensifie en fin d'année. Ainsi, cela permet de fiabiliser les CAP automatiques.

⁷⁹ Date du 31/12 pour générer les CAP automatiques, du 15/01 pour les CAP complémentaires, 30/01 pour la transmission des déclarations de conformité et le dossier administratif pour les CAP supplémentaires

⁸⁰ Cf. point 1.2.2.

⁸¹ Indiquer notamment si :

- la certification a été faite à tort (doublon), il convient de l'annuler ;
- la certification a été faite pour une quantité supérieure à celle facturée, il convient de réduire le service fait ;
- le service fait est en attente de facture, il convient de relancer le fournisseur pour l'obtenir.

Conformément aux consignes données par la DGFIP⁸², les services locaux de la dépense effectuent des contrôles de forme et de fond pour fiabiliser les charges à rattacher. Ainsi, le comptable est, sur son périmètre d'assignation, garant de la qualité comptable des opérations d'inventaire issues des données recensées par les services prescripteurs et validées par les responsables de rattachement. Les contrôles contribuent à fiabiliser les écritures comptables en s'assurant d'une part, que le recensement est correctement effectué par l'ensemble des acteurs et, d'autre part, que les notions ont bien été appréciées.

- **Les contrôles de forme**

S'agissant des contrôles de forme, toutes les directions locales auditées ont envoyé aux rectorats à date fixe les éditions ZTFG après avoir procédé à un tri relatif au seuil de 2 000 €⁸³.

Toutes réalisent un contrôle de cohérence entre le montant figurant sur la déclaration de conformité signée par le responsable de rattachement et les montants figurant sur les restitutions ZTFG jointes à cette déclaration avant de saisir les opérations dans CHORUS. Ce contrôle permet d'éviter un doublon ou un oubli dans les CAP complémentaires. Deux des trois directions de l'échantillon procèdent également à un contrôle croisé des CAP complémentaires et supplémentaires afin d'en éviter les doublons.

Les directions auditées déclarent vérifier la complétude des dossiers administratifs au moment de leur réception. En effet, afin de permettre la comptabilisation des CAP supplémentaires par les comptables, les responsables de rattachement constituent un dossier administratif composé obligatoirement d'un état récapitulatif, des pièces justificatives de chaque dépense permettant de prouver le service fait (bon de livraison, facture...) à date d'effet N et la déclaration de conformité signée. Toutefois, la mission n'a pas pu corroborer cette information dans la mesure où certains dossiers administratifs ne comportaient pas l'ensemble des pièces justificatives.

- **Le comptable ne sélectionne pas toujours le rectorat dans le cadre de son droit d'évocation**

S'agissant des contrôles de fond, conformément au plan de contrôle national⁸⁴, les services de la dépense doivent procéder à un contrôle par échantillon pour fiabiliser les CAP manuelles, contrôle formalisé à l'aide d'un tableau de synthèse des contrôles. Il s'agit de sélectionner cinq responsables de rattachement et trois opérations par responsable de rattachement⁸⁵ qui peuvent concerner indifféremment des CAP complémentaires et supplémentaires. Le comptable fait usage de son droit d'évocation en demandant les pièces justificatives correspondantes à l'ordonnateur via une fiche navette. Il vérifie que les opérations recensées par l'ordonnateur devaient bien être rattachées à l'exercice, les éléments de liquidation et leur correcte imputation.

Au sein d'une DRFiP, le droit d'évocation est exercé au niveau du service. Ainsi, le service dépense exerce son droit d'évocation indépendamment de celui du SFACT. Dans ces deux services, le rectorat a été choisi pour la clôture 2014. Le double droit d'évocation exercé auprès du rectorat n'a pas été

⁸² Guide métier sur le rattachement des charges de fonctionnement et plan de contrôle relatif au recensement des charges et des produits à rattacher au 31-12-2014 du bureau CE1B.

⁸³ Le seuil de 2 000 € est apprécié par couple de comptes / domaine fonctionnel / domaine d'activité. Ce seuil est une mesure de simplification destinée à alléger les saisies en DD/DRFiP.

⁸⁴ Plan de contrôle relatif au recensement des charges et des produits à rattacher au 31-12-2014 DGFIP SCE CE1B.

⁸⁵ La sélection est effectuée en fonction des enjeux financiers et du type de charges c'est à dire au moins une CAP de classe 2 et une CAP de classe 6.

mal perçu. Aucune anomalie n'a été constatée dans l'exercice du droit d'évocation par les deux comptables ayant sélectionné le rectorat dans leur échantillon.

Une DRFiP n'a pas sélectionné le rectorat dans le cadre du droit d'évocation bien que ce dernier présentait un montant de CAP automatiques très faible et un montant élevé de CAP supplémentaires⁸⁶. Selon le service dépense concerné, les critères de sélection qu'il a retenus portaient sur le volume des DP, les enjeux financiers et les difficultés rencontrées par les ordonnateurs dans le recensement des CAP. Sur ces bases, il a jugé que le rectorat se trouvait dans une situation moins dégradée que d'autres ordonnateurs de son portefeuille.

Les modalités de composition de l'échantillon ont été modifiées par une DRFiP de l'échantillon. Elle pratique son droit d'évocation auprès de chacun des responsables de rattachement en modulant son contrôle à une ou deux opérations afin de le limiter à quinze opérations. Le service souhaite maintenir « *sous pression* » tous les responsables de rattachement. Certes, la sélection des responsables de rattachement n'est pas effectuée selon les risques et les enjeux mais l'aspect pédagogique n'est pas à écarter. Une souplesse pourrait être laissée aux services déconcentrés dans ce domaine.

En revanche, le plan de contrôle national n'évoque pas, dans ses critères de sélection, une priorisation sur les CAP supplémentaires. Pour la mission, compte tenu de leur caractère exceptionnel, les CAP supplémentaires devraient davantage faire l'objet du droit d'évocation lorsque leur montant est élevé.

Recommandation n° 11 :

Dans le cadre du plan de contrôle national : revoir les modalités de sélection de l'échantillon en donnant la possibilité d'élargir le nombre de responsables de rattachement tout en réduisant le nombre d'opérations par responsable afin de rester sous le plafond des 15 opérations à contrôler.

Prioriser le droit d'évocation sur les CAP supplémentaires lorsque ces dernières sont élevées.

Proposition n° 17 : l'ordonnateur doit formaliser la désignation du responsable de rattachement et de son suppléant en s'assurant de leur compétence sur le T2 et le hors T2.

- **L'analyse des CAP par le comptable doit être renforcée et son offre de service à l'ordonnateur enrichie**

La mission a constaté que seule une direction locale de l'échantillon et le DCM procédaient à un contrôle exhaustif des dossiers administratifs avec une analyse de la pertinence des pièces justificatives. Cela peut s'expliquer par le faible volume du dossier administratif pour la direction concernée (une seule opération). En revanche, il aurait été souhaitable pour la direction dont le rectorat présente un montant et un volume élevés de CAP supplémentaires et un faible montant de CAP automatiques, de mettre en place un contrôle approfondi sur les CAP supplémentaires. Le comptable concerné a indiqué à la mission que les délais demeuraient trop contraints pour effectuer un contrôle exhaustif compte tenu du nombre important de dossiers à vérifier, qui ne se limitent pas au seul rectorat.

⁸⁶ Sur le HT2 : CAP automatiques = 2 605 € ; CAP complémentaires = 37 786 € et CAP supplémentaires = 131 531 €.

L'analyse effectuée par le comptable sur les opérations de recensement des CAP par l'ordonnateur tendrait pourtant à améliorer la qualité de ce recensement. Ainsi, la mission a noté que, parallèlement à l'analyse de fond des CAP réalisée par l'un des comptables assignataires, la répartition des CAP s'est améliorée via une diminution importante des CAP manuelles. Le tableau ci-dessous témoigne de cette évolution positive de la répartition des CAP (hors titre 2, comptes de classe 6) au sein de cette académie. Les acteurs concernés estiment qu'elle s'explique principalement par l'effort du rectorat pour fluidifier la chaîne de la dépense et optimiser ses paiements sur l'exercice. Par ailleurs, ils considèrent que la dotation complémentaire a été mieux anticipée en fin d'année 2014.

	CAP automatiques	CAP complémentaires	CAP supplémentaires	TOTAL
2013	290 408	2 573 524	0	2 863 932
2014	315 723	69 798	30 256	415 777

Source : mission d'audit

Partant du constat d'un volume trop important des CAP manuelles, le comptable a mis en place une stratégie d'amélioration du recensement des CAP conjointement avec l'ordonnateur et lui a proposé une offre de service très complète⁸⁷ faisant écho à l'intérêt et à la collaboration du rectorat pour améliorer la qualité comptable de ses opérations, notamment sur le suivi des CAP.

Une autre direction a transmis à l'ordonnateur⁸⁸ dans le cadre de la restitution de ses contrôles⁸⁹, un bref constat, formé sans autre analyse : « *Le montant des CAP automatiques CHORUS apparaît très faible. Ce point devra être expertisé* ». Cet envoi n'apparaît pas suffisant, pour la mission, pour déterminer les axes d'amélioration dans le processus de recensement des CAP. Par la suite, aucun contact n'a été pris par l'ordonnateur ou par le comptable pour approfondir ce constat alors qu'une analyse des CAP avait été réalisée par le service de la dépense sur les années 2012 et 2013.

En résumé, la mission a constaté une qualité de l'offre de service du comptable variable selon les directions. Elle a observé les effets positifs sur le recensement d'un véritable travail conjoint avec l'ordonnateur dans le cadre d'une fonction comptable partagée. On peut attendre de ce travail conjoint d'analyse des CAP plusieurs bénéfices. D'une part, il permet de fiabiliser le recensement des CAP en déterminant les axes d'amélioration à mettre en œuvre par l'ordonnateur. D'autre part, avec

⁸⁷ - communication d'un bilan de gestion annuel au mois de mars-avril (restitution CHD, qualité comptable – apurement des flux en instance, opérations d'inventaire). Un point est fait sur le suivi des CAP ;

- réunion autour du bilan de gestion (mai-juin) + réunion de fin de gestion (octobre), avec notamment un point sur les opérations d'inventaires (CAP, Provision, EHB...);
- rédaction d'un relevé de décision des réunions, constituant la feuille de route des actions à mettre en œuvre conjointement avec l'ordonnateur ;
- envoi régulier d'états de développement de soldes annotés des observations du service ;
- organisation de formations par la DDFiP : 02-07-2015 : sur le suivi des services faits, FIEC et CAP ; 9 septembre 2014 sur les opérations d'inventaire.

⁸⁸ Ce rectorat présente une situation dégradée en termes de recensement des CAP avec des CAP de fonctionnement 2014 réparties de la manière suivante : 2 605 € en CAP automatiques, 37 786 € en CAP complémentaires et 131 532 € en CAP supplémentaires soit 1,5 % en automatiques, 22 % en complémentaires et 76,5 % supplémentaires. De surcroît, ce même rectorat a transmis trois déclarations de conformité relatives aux CAP supplémentaires signées par deux personnes différentes dont deux ont été transmises hors délai.

⁸⁹ Le dispositif d'appui des comptables publics de l'État aux ordonnateurs en matière de renforcement du contrôle interne comptable ministériel offre de service de la DGFIP prévoit une transmission aux ordonnateurs de la synthèse des constats des comptables sur une série de processus dont les charges à payer (cf. note DGFIP 2014/02/5169 du 9 juillet 2014).

la diminution des CAP manuelles attendue, il permet de réduire les risques d'erreurs liées à la saisie manuelle de ces écritures dans CHORUS par le comptable. Enfin, il vise à alléger la charge des services de l'ordonnateur et du comptable avec la diminution des CAP supplémentaires attendue et de facto du volume du dossier administratif à constituer et à contrôler.

La recherche de diminution des charges à payer manuelles et, en premier lieu, des CAP supplémentaires pourrait s'accompagner d'une automatisation de la saisie des opérations de CAP complémentaires issues des ZTFG dans CHORUS. En effet, il s'agirait de bénéficier des potentialités offertes par l'outil pour permettre l'intégration automatique des ZTFG validées par l'ordonnateur dans CHORUS au lieu de contraindre le comptable à saisir manuellement toutes les opérations concernées, source d'erreur et de charge de travail conséquente. Cette mesure de simplification a été identifiée par la Délégation aux simplifications de la DGFIP à la suite d'une proposition d'un service local et doit être expertisée par la Mission CHORUS comptable courant 2016.

Recommandation n° 10 : à l'issue des opérations de clôture, demander au comptable de réaliser a minima une analyse de la répartition des CAP entre les automatiques et les manuelles afin d'identifier les axes d'amélioration et organiser un retour d'information auprès de l'ordonnateur.

Proposition n° 18 : rappeler aux comptables la nécessité d'enrichir la partie réservée aux CAP dans la synthèse des constats issus des contrôles prévue dans l'offre de service de la DGFIP.

Proposition n° 19 : à l'appui d'une synthèse des constats enrichie, promouvoir le renforcement du partenariat au plan local en rappelant aux académies l'existence de l'offre de service de la DGFIP.

Proposition n° 20 : la mission CHORUS comptable de la DGFIP devra expertiser l'injection automatique des ZTFG dans CHORUS en 2016.

- **Des modalités d'archivage perfectibles**

Enfin, la mission d'audit observe qu'elle n'a pas toujours eu accès au dossier de clôture de « fiabilisation des écritures d'opérations à rattacher – travaux d'inventaire 2014 » qui doit être conservé au format papier et au format dématérialisé conformément au plan de contrôle national. Ce dossier comprend le tableau de synthèse des contrôles, la copie des PJ ayant permis d'établir le constat de l'erreur ; la copie des fiches de correction transmises au responsable de rattachement, les correspondances avec les services ordonnateurs (fiches navette) et, de manière générale, tout document nécessaire à la compréhension des travaux réalisés et des résultats obtenus.

De la même manière, les dossiers administratifs se sont révélés incomplets aussi bien du côté de l'ordonnateur que du côté du comptable. Dès lors, à défaut de disposer de l'ensemble des PJ, la piste d'audit n'a pas pu être systématiquement remontée. La mission n'a donc pas toujours été en mesure de vérifier la pertinence de l'ensemble des CAP supplémentaires déclarées par l'ordonnateur.

Enfin, un rectorat de l'échantillon a indiqué ne plus disposer des pièces car elles avaient été transmises au comptable sans conserver une copie. Un comptable a précisé avoir communiqué les factures à la Cour des comptes dans le cadre de l'envoi des liasses trimestrielles.

Recommandation n° 12 : inciter les services comptables et ordonnateurs à améliorer l'archivage du dossier administratif.

3. Le niveau de maturité du contrôle interne comptable est inégal selon les rectorats et insuffisant pour garantir la maîtrise des risques du processus de recensement et de comptabilisation des CAP

3.1. Les référentiels de contrôle interne comptable diffusés par l'administration centrale couvrent une grande palette de processus à l'exception des opérations de fin d'exercice

Le contrôle interne comptable (CIC) au sein du ministère de l'éducation nationale et de l'enseignement supérieur et de la recherche est piloté par le département du contrôle interne et des systèmes d'informations financiers (DCISIF) situé au sein de la direction des affaires financières (DAF).

Les référentiels de contrôle interne comptable (RCIC) constituent le socle de la démarche de CIC. Ces référentiels sont élaborés et diffusés par le DCISIF au sein du réseau des rectorats. Ils sont également consultables sur le site intranet ministériel Pléiade. Au jour de l'audit, la bibliothèque est constituée de 21 RCIC dont 11 RCIC sur des processus relevant du hors titre 2⁹⁰ et 10 RCIC sur le titre 2⁹¹.

Diffusé en 2012, le RCIC sur les opérations de fin d'exercice⁹² a été retiré de la bibliothèque des référentiels par le DCISIF en septembre 2014⁹³. Ce dernier motive ce retrait au regard du faible niveau d'exigence du RCIC, estimant qu'il ne permet pas un *reporting* satisfaisant, ni au niveau local, ni au niveau national. Il est à noter que les raisons de ce retrait ne sont pas connues du bureau DAF A2 qui est au sein du ministère, le bureau de la comptabilité de l'enseignement scolaire et le responsable de rattachement des opérations de fin d'exercice en administration centrale.

Pour pallier en partie ce retrait, quelques briques portant sur les CAP ont été insérées dans d'autres RCIC composant la bibliothèque, par exemple le RCIC « commande publique ». Le risque clé « absence de comptabilisation des CAP » est inséré avec la mention dans la cartographie des risques de « l'absence ou enregistrement erroné du service fait ». L'impact du risque est côté « critique et probable ». Toutefois, ce rajout n'est pas systématique. Ainsi, sur le RCIC des frais de déplacements, un renvoi est toujours fait au RCIC sur les opérations de clôture⁹⁴.

⁹⁰ RCIC « Bourses de l'enseignement scolaire » (pilote : DGESCO B1-3), « Bourses de l'enseignement supérieur », « CHORUS fonctions support » (DAF DCISIF), « Commande publique » (DAF A2), « Interventions, accidents du travail, maladies professionnelles et rentes » (DGRH C1-3), « Transports déplacements, missions, réceptions » (SAAM D1), « Interventions, subventions aux établissements publics et privés hors forfait d'externat » (DGESCO), « Interventions forfait d'externat », « Recettes étrangères à l'impôt et au domaine, fonds de concours », « Actions à mener par l'administration centrale ».

⁹¹ RCIC « Fins de fonctions entraînant une fin de rémunération définitive ou temporaire (pilote : DAF C3), « Rémunérations, absence de service fait » (DAF C3), « Rémunérations, affectation et prise en charge lauréats et concours » (DAF C3), « Rémunérations, congés maladie ordinaires » (DAF C3), « Rémunérations, gestion du congé de longue maladie, du congé de longue durée, et du congé de grave maladie » (DAF C3), « Rémunérations gestion du temps partiel » (DAF C3), « Rémunérations, heures supplémentaires saisies en établissement » (DAF C3), « Rémunérations, indemnités hors indemnités saisie dans ASIE et STS » (DAF C3), « Rémunérations, nouvelle bonification indiciaire » (DAF C3), « Rémunérations, prise en charge d'un agent » (DAF C3), « Rémunérations, supplément familial de traitement » (DAF C3), « Actions à mener par l'administration centrale T2 » (DAF C3).

⁹² Le RCIC « Opérations de clôture, de l'exercice, charges à payer, provisions pour risques et charges, engagements hors bilan, réconciliation des dettes et des créances, produits à recevoir, opérations d'inventaire » version 1^{er} novembre 2012.

⁹³ Retrait à l'occasion de la revue de trajectoire CIC traduite par le plan d'action ministériel 2014-2016.

⁹⁴ Le risque « Constatation et évaluation des CAP » est couvert par l'activité de maîtrise des risques (AMR). Ce risque et les AMR afférentes sont traités dans le référentiel « opérations de clôture ».

La mission d'audit estime que le RCIC sur les opérations de fin d'exercice apparaît effectivement relativement succinct sur le processus des CAP. Il ne constitue pas un véritable outil pour maîtriser la plupart des risques sur le processus des CAP. Sur le périmètre de l'audit, ce RCIC ne recense que deux risques. Un risque clé portant sur l'absence d'exhaustivité du recensement des CAP des frais de jury et de concours et un risque non clé relatif à l'insuffisance de justification des CAP complémentaires et/ou supplémentaires. Dans les deux cas, le protocole d'évaluation correspond à la production et transmission d'une note aux services⁹⁵.

En outre, il est à noter qu'aucun acteur n'est responsable du processus des CAP ou plus largement des opérations de fin d'exercice comme pourrait l'être par exemple la direction générale de l'enseignement scolaire (DGESCO) pour le RCIC du processus bourses de l'enseignement scolaire.

Recommandation n° 13 : créer et diffuser un RCIC sur le processus des opérations de fin d'exercice au sein de la bibliothèque des RCIC tout en maintenant et enrichissant la partie relative au recensement des CAP dans les autres RCIC.

3.2. Un rectorat de l'échantillon est en pointe sur le déploiement du CIC

Les trois rectorats de l'échantillon ont créé au cours des années 2014 et 2015, une mission dédiée au contrôle interne comptable (CIC) au sein de laquelle un responsable académique CIC est affecté exclusivement sur cette thématique. Sa fonction consiste à mettre en œuvre la stratégie fixée par le référent promoteur⁹⁶ au regard des orientations nationales et des enjeux de chaque processus. Il travaille de concert avec les référents techniques⁹⁷, tous chargés de missions de gestion, qui s'assurent de la mise à disposition des procédures de recensement auprès des services concernés. Ce réseau des référents promoteurs et des référents techniques a été installé en services déconcentrés conformément à la note du DCISIF du 24 septembre 2012.

L'intervention du responsable académique CIC ne saurait se limiter à effectuer du contrôle interne « en chambre » mais plutôt à accompagner les services sur le terrain dans leur démarche d'appropriation du CIC. Il doit faire œuvre de pédagogie afin que les agents surmontent leurs réticences notamment par rapport au qualificatif qui accompagne la notion de CI. L'une des solutions consiste à articuler l'approche métier avec les aspects financiers.

Le rectorat le plus avancé sur le CIC (cf. *infra*) utilise la démarche participative en ayant recours aux ateliers de travail CIC. Au sein de ces ateliers, les agents réfléchissent sur les risques inhérents à leur activité quotidienne et aux leviers à actionner pour les maîtriser. Ce dispositif permet notamment aux agents de prendre conscience que le CI fait déjà partie de leur quotidien et qu'il ne doit pas être abordé comme constituant une tâche supplémentaire dans leur travail. Certains services effectuent

⁹⁵ Le risque clé est couvert par la rédaction d'une note par la DAF rappelant les modalités de recensement des CAP. Le risque non clé est réalisé par la production d'une note de la DGFIP, DRFiP et CBCM indiquant les pièces justificatives à produire pour chaque type de CAP.

⁹⁶ Le référent promoteur est dans 79 % des rectorats positionné en tant que SG ou SG adjoint (source : séminaire annuelle du CIC - janvier 2013). En effet, la gouvernance académique doit être exercée au bon niveau afin de mobiliser les acteurs RH. (Source : Séminaire annuelle du CIC – 9 octobre 2014)

⁹⁷ Pour les référents techniques des 3 rectorats rencontrés, une distinction est établie entre le titre 2 et le hors titre 2. Toutefois, le modèle d'un référent technique CIC unique est suivi dans 48 % des rectorats (source : séminaire annuel du CIC - janvier 2013).

des contrôles mutuels ou de supervisions exhaustives. Le CI peut être un vecteur d'allègement des tâches à moyen terme, lorsque la phase d'investissement sur la création des outils de CI est accomplie.

Le rectorat a également mis en place un espace collaboratif intégrant notamment des outils de CI.

La réussite du déploiement du CIC au sein des services dépend pour partie de l'impulsion donnée par l'encadrement du rectorat, c'est à dire du promoteur CIC. Au sein du rectorat le plus avancé, l'implication du secrétaire général (SG) adjoint est réelle. Un séminaire a été organisé en fin d'année 2015 réunissant une centaine d'agents du rectorat et des DSDEN de l'académie. Outre la présence du DCISIF, des agents sont intervenus pour exposer un retour d'expérience.

Les responsables académiques CIC utilisent un outil de pilotage et de *reporting* en académie dénommé G2P dont l'utilisation a été généralisée au deuxième semestre 2014⁹⁸. Toutefois, deux des trois rectorats de l'échantillon de l'audit avaient expérimenté l'outil durant le 1^{er} semestre 2014. Au jour de l'audit, le troisième rectorat non expérimentateur débute la phase d'enrichissement des données dans l'outil. Cet outil vise à indiquer le niveau de réalisation des activités de maîtrise des risques (AMR) clés et non clés définis au sein des RCIC.

Les résultats issus de G2P arrêtés au mois d'août 2015 sont variables entre les deux rectorats. L'un des rectorats indique avoir réalisé 73 % des 461 AMR suivies. Le niveau de réalisation respectif sur les AMR clés et non clés est de 71 % et 74 %. Les AMR du hors titre 2 sont effectuées à hauteur de 81 % contre 71 % pour celles du titre 2. Toutefois ce dernier constat doit être nuancé au regard du nombre d'AMR sur le titre 2 qui est le quadruple de celui du hors titre 2. Ce rectorat ne limite pas son effort au seul périmètre des AMR clés et tous les RCIC ont été déployés au sein des services académiques.

Pour l'autre rectorat, la maille de suivi des AMR réalisées est différente. Les AMR relevant de la DAF du rectorat sont réalisés à hauteur de 60 % avec un effort porté sur les AMR clés au détriment des AMR non clés. Au niveau du RCIC commande publique, aucune AMR n'est réalisée. Sur le titre 2, le degré de réalisation des AMR varie de 60 % à 67 %. Au sein de ce rectorat, le référent promoteur CIC, SG adjoint de l'académie, constate que l'accompagnement, la supervision et la corroboration restent modestes.

Cette disparité se vérifie également sur le terrain.

Au sein du rectorat le plus mature sur le CIC, les services disposent d'organigrammes fonctionnels (OF) de bonne facture. Ces OF décrivent pour chaque tâche, le responsable, le suppléant, le responsable de la supervision, l'outil informatique utilisé et la documentation. La qualité de ces organigrammes apparaît supérieure à celle exigée par les RCIC et fait écho à celle proposée par la mission d'audit au sein d'un précédent rapport sur les bourses au sein de l'enseignement scolaire⁹⁹. La mission d'audit ne peut qu'encourager le déploiement de ce type d'OF au sein des services.

Au sein des deux autres rectorats, le niveau d'utilisation des OF est partiel voire inexistant pour les services gestionnaires travaillant sur le hors titre 2 de l'académie.

⁹⁸ L'outil de gestion de projet partagé a été généralisé conformément à la décision prise en COPIL CIC du 4 juillet 2014.

⁹⁹ Rapport IGAENR - MRA *Le processus d'allocation et de comptabilisation des bourses au sein de l'enseignement scolaire* (juillet 2014) : proposition n° 6 « Individualiser les organigrammes fonctionnelles par service en se basant sur la version annexée » (annexe n° 6).

Le constat porté sur les OF est identique sur le déploiement des RCIC. Ainsi, au sein du troisième rectorat, les services compétents sur le hors titre 2 ne connaissent pas les RCIC alors même que des AMR peuvent avoir été réalisées. Quelques responsables d'unités n'ont pas de connaissance théorique sur l'un et/ou l'autre de ces deux outils. D'ailleurs, ce dernier rectorat a pour objectif de déployer intégralement trois référentiels au minimum pour le hors titre 2 et pour le titre 2 avant le 1^{er} septembre 2016¹⁰⁰.

La division des déplacements temporaires du rectorat mature sur le CIC, souligne que l'AMR clé n° 1 du RCIC « transports, déplacements, missions, réceptions » ne peut être réalisée car il s'avère difficile d'imposer aux enseignants itinérants la fourniture préalable de leur calendrier prévisionnel bihebdomadaire. Cette AMR est destinée à répondre au risque d'incertitude sur l'effectivité de la mission. Son objectif est de garantir la liquidation d'une dépense dont le service est fait.

Dans un autre rectorat, cette AMR est déclarée réalisée à 100 %. Toutefois, au cours de cette période d'évaluation, les résultats étaient déclaratifs. La valeur probante des résultats issus de l'outil G2P est liée à la transmission de pièces justificatives par les chefs de services à la mission CIC dédiée afin de limiter le caractère déclaratif. De plus, cette AMR couvre également le cas des missions ponctuelles où il est mentionné qu'il convient de généraliser la pratique de la liste d'émargement, afin de permettre au service en charge des frais de déplacement de vérifier que la mission a bien été réalisée. Donc, il n'est pas à exclure qu'en réalisant l'un des deux cas, le service ait jugé l'AMR atteinte afin de prendre en compte le travail réalisé.

Dans le troisième rectorat, le service des frais de déplacement n'a pas connaissance du RCIC frais de déplacement.

Proposition n° 21 : développer la démarche participative en ayant recours aux ateliers CIC afin que les agents du terrain s'approprient la démarche de CIC.

Proposition n° 22 : organiser un séminaire académique CIC avec des interventions sur des retours d'expérience.

Proposition n° 23 : étendre à tous les services académiques les OF décrivant pour chaque tâche, le responsable, le suppléant, le responsable de la supervision, l'outil informatique utilisé et la documentation.

Proposition n° 24 : l'outil G2P doit être renseigné sur la base de pièces justificatives probantes fournies par les chefs de services opérationnels.

Proposition n° 25 : dans la perspective de l'élaboration d'un RCIC relatif aux opérations de fin d'exercice, il conviendra d'éviter dans la mesure du possible qu'une AMR entraîne la réalisation de plusieurs actions différentes.

¹⁰⁰ Plan d'action académique contrôle interne 2015-2016.

3.3. Les services académiques des bourses (SAB) se démarquent au niveau des contrôles de mutuels et de supervision

Les trois services académiques des bourses rencontrés, quel que soit leur rectorat de rattachement, sont en pointe sur le CIC comparativement aux autres services académiques. Ce constat s'appuie notamment par l'application et la formalisation de contrôles mutuels et de supervision. À l'exception des SAB, les **contrôles mutuels et de supervision ne sont pas assez développés et très rarement formalisés** au sein des services académiques.

Deux spécificités sont à noter pour cette typologie de services académiques.

- Les SAB rencontrés sont localisés au sein de DSDEN distinctes des départements sièges de rectorat¹⁰¹. Cette observation est intéressante à noter pour les deux SAB rattachés aux deux rectorats dont le niveau de contrôle interne est perfectible. Cette dichotomie entre le bon niveau de CI atteint par le SAB et celui plus perfectible de son rectorat de rattachement peut s'expliquer par la deuxième spécificité ci-après.
- Un audit partenarial a été mené entre la MMAI du MENESR et la MRA de la DGFIP sur les bourses au sein de l'enseignement scolaire¹⁰². Ce rapport souligne qu'en 2014 le dispositif de contrôle interne était à renforcer au niveau des SAB¹⁰³. Lors de la phase terrain, un audité a indiqué qu'un référent technique CIC d'un rectorat a présenté le rapport d'audit aux agents du SAB.

Proposition n° 26 : rappeler aux services académiques que les contrôles mutuels ou de supervision doivent être formalisés.

3.4. La documentation comptable sur les CAP est à adapter à l'organisation académique

Outre les RCIC (cf. *supra*), les services disposent d'une documentation comptable provenant de la DGFIP.

La documentation comptable mise à la disposition des services sur les charges à payer et notamment les guides métiers comptables du service comptable de l'État de la DGFIP sur la clôture des comptes de l'État¹⁰⁴ apparaissent de qualité.

¹⁰¹ Le SAB de l'académie de Bordeaux est localisé à Pau (DSDEN 64), celui de l'académie de Dijon est domicilié à Nevers (DSDEN 58) et le SAB de l'académie de Versailles est implanté à Évry (DSDEN 91).

¹⁰² Rapport d'audit partenarial IGAENR (mission d'audit interne) / MRA (Mission risques et audit de la DGFIP) sur le processus d'allocation et de comptabilisation des bourses au sein de l'enseignement scolaire - juillet 2014 (n° 2013-30 MRA / N° 2014-01 MMAI).

¹⁰³ Titre 1.2.2.2 du rapport : « Le dispositif de contrôle interne est à renforcer au niveau des SAB ».

¹⁰⁴ Guide métier « Recensement et comptabilisation des charges à payer et des immobilisations à rattacher à l'exercice » DGFIP - SCE - bureau CE 1B / Guide métier « Rattachement des charges et des produits de personnel (hors compte épargne-temps) module comptable » et « Rattachement des charges de personnel pour compte épargne-temps / Guide métier « Les dispositifs d'intervention » / « Plan de contrôle relatif au recensement des charges et des produits à rattacher au 31-12-2014 » (comptable).

Ils sont connus et utilisés par les services dépense et liaison rémunération du réseau de la DGFIP. Leur lisibilité, leur complétude et leur caractère opérationnel, ne nécessitent pas la confection de fiches locales pour appliquer les procédures au sein des services des finances publiques.

Le regroupement des différents documents sous un kit de clôture des comptes de l'État pour 2015 est très apprécié des interlocuteurs rencontrés et notamment son accès par thème. L'écueil de la dispersion des documents est désormais évité. Jusqu'à présent, une cellule qualité comptable (CQC) implantée en DRFiP était chargée de diffuser aux services comptables du pôle gestion publique ainsi qu'aux référents contrôle interne, la documentation relative à la clôture, c'est à dire les notes de service, les guides métiers, le plan de contrôle des travaux d'inventaire.

Au sein des services du MENESR, ces guides métiers sont également connus par les DAF des rectorats qui peuvent les télécharger soit sous Diapason, soit sur le site *e-clôture* et soit sur l'intranet Pléiade du ministère. Les services financiers des rectorats les jugent très utiles bien que très techniques. Aussi, ces guides ne sont pas transmis par les DAF académiques aux services prescripteurs.

En parallèle, le bureau DAF A2 du MENESR a confectionné pour la clôture 2014, un « guide des opérations de clôture » de 24 pages¹⁰⁵. La partie sur les charges à payer est abordée en trois pages. Elle donne une définition des CAP, décrit leur objectif, l'importance du service fait et explique la distinction entre les trois types de CAP en décrivant la procédure qui s'applique. Ce guide permet aux services non financiers d'appréhender la notion des CAP. Pour aller plus loin, il renvoie aux documents de la DGFIP.

Toutefois, ce guide ne décline pas les procédures par acteurs et notamment le rôle clé des services prescripteurs. Il est donc peu connu de ces derniers. De plus, une référence aux applications ministérielles métiers (AMM) permettrait de résoudre la difficulté liée à l'arrêt du recensement des CAP en fin d'exercice dans les AMM.

Outre une déclinaison par acteurs de ce guide par l'administration centrale, une adaptation à l'organisation locale des rectorats est également nécessaire aux yeux de la mission afin d'appréhender plus concrètement les spécificités des rectorats dont l'organisation n'est pas similaire.

Par exemple, le processus du forfait d'externat est centralisé au sein de deux rectorats de l'échantillon alors qu'au sein du troisième, la compétence relève des DSDEN.

Par ailleurs, ce travail par les DAF académiques aurait une valeur pédagogique qui leur permettrait de mieux appréhender les opérations de fin d'exercice.

Sur leur métier, une grande partie des services académiques réalisent des fiches de procédures. La qualité des fiches est variable selon les services et peut dépendre de l'impulsion donnée par son responsable. Par exemple, la division des examens et concours d'un rectorat de l'échantillon détaille tous les points de contrôle que doit effectuer le gestionnaire lorsqu'il instruit un dossier.

En revanche, sur le processus des charges à payer, une seule DAF académique en pointe sur le CIC propose des fiches de procédures par type de charges à payer. Elles mentionnent la procédure, les points de contrôle et les modalités de la traçabilité des contrôles.

¹⁰⁵ Guides des opérations de clôture : SG - DAF A2 : rétro-planning, provisions pour litiges, provisions pour CET, immobilisations incorporelles, logiciels produits en interne, charges à payer, glossaire.

Au niveau des délégations de signature, la désignation du responsable de rattachement est formalisée par un acte administratif dans un seul des trois rectorats de l'échantillon. Pour les DD / DRFiP, ce formalisme permettrait de s'assurer de la désignation de l'interlocuteur sur la clôture de l'exercice et sur les clôtures suivantes et de disposer d'un point d'entrée formalisé et précis pour toutes les opérations de fin d'année. Ainsi une DRFiP a reçu sur le hors titre 2, trois déclarations de conformité, chacune remplaçant la précédente, signées par deux responsables de rattachement différents.

En administration centrale, le DCM a indiqué s'assurer par courriel de la désignation du responsable de rattachement. En outre, au sein de deux rectorats de l'échantillon, le responsable de rattachement désigné n'a pas de compétence fonctionnelle ni hiérarchique sur la gestion du titre 2. Comme évoqué au paragraphe 2.2.3, les contrôles destinés à garantir la fiabilité du montant des CAP mentionné sur la déclaration de conformité ne peuvent être que limités.

Le constat est identique en administration centrale. Le chef de bureau DAF A2 est le responsable de rattachement pour le titre 2 et le hors titre 2 alors que le titre 2 relève de la compétence du bureau SAAM A2. Le bureau DAF A2 relève de l'autorité du DAF alors que le bureau SAAM A2 est placé sous l'autorité du service de l'action administrative et des moyens. La DAF et le SAAM sont rattachés au SG.

Enfin, la suppléance sur cette fonction n'est pas précisée.

À l'égard de l'archivage, les auditeurs ont rencontré des difficultés pour remonter la piste d'audit chez le comptable. En effet, le dossier administratif ne contient pas systématiquement les factures adressées par l'ordonnateur conformément à la réglementation comptable qui n'exige pas la conservation de ces pièces qui sont adressées régulièrement à la Cour des comptes. Ce point est abordé au sein de la partie 2.

Recommandation n° 14 : décliner au niveau local les guides métiers de la DGFIP à l'organisation des rectorats en précisant notamment le rôle des acteurs et les AMM concernées.

Recommandation n° 15 : élaborer et diffuser aux services prescripteurs des fiches de procédures par type de charges à payer mentionnant la procédure, les points de contrôle et les modalités de la traçabilité des contrôles.

3.5. Le contrôle interne comptable de 3^{ème} niveau a permis de détecter une erreur de 20 M€

Au sein des DR / DDFiP, les cellules qualité comptable (CQC) pilotent les travaux de fin d'exercice. À ce titre, elles s'assurent du respect par les services dépenses, SLR et SFACT du calendrier de clôture. Elles leur rappellent notamment les échéances, les dates butoirs, les modalités de contrôles, les éditions des ZTFG, etc. Outre ce rôle d'accompagnement, les CQC s'assurent de la complétude du dossier de clôture. Sur les CAP, les CQC n'exercent pas de contrôle de corroboration.

Les contrôles de supervision des chefs de service dépenses et SLR sont retracés au sein de l'application AGIR¹⁰⁶. Ils ont tous répondu à l'affirmative à la question « les contrôles préconisés dans le plan de contrôle des opérations d'inventaire ont-ils été réalisés¹⁰⁷ ? ».

Enfin, en administration centrale, le bureau CE-1D du service comptable de l'État (SCE) de la DGFIP est le bureau chargé du CIC en période courante et en période de clôture de l'exercice.

À ce titre, il réalise en cours d'exercice des contrôles d'apurement sur le compte 408.1 « fournisseurs - factures non parvenues », quel que soit l'ordonnateur.

En clôture, une revue analytique des comptes permet de détecter les évolutions atypiques sur les comptes à la maille du comptable, du programme et du compte. Par ce contrôle, le bureau CE-1D a repéré un doublon comptabilisé au sein du MENESR pour un montant de 20 378 297,74 €. Une académie avait déclaré, par erreur, lors de la clôture 2014, des CAP sur le forfait d'externat qui sont comptabilisées en administration centrale par le CBCM (cf. *supra* partie sur le forfait d'externat). Au final, l'écriture erronée a été annulée dans les écritures comptables du MENESR.

106 AGIR : L'application de gestion interne des risques de la DGFIP constitue un outil de pilotage et de centralisation des opérations de contrôle de supervision a posteriori.

107 Clôture- fiabilisation des charges à rattacher pour le service dépense ; et clôture- fiabilisation des charges à rattacher PSOP.

Annexes

Annexe 1 :	Lettre de saisine.....	61
Annexe 2 :	Matrice des risques.....	63
Annexe 3 :	Les dépenses de personnel constituent la part essentielle des CAP	67
Annexe 4 :	Analyse de la dispersion par type de CAP par académies et administration centrale	68
Annexe 5 :	Fiche relative au nettoyage des flux en fin de gestion	69
Annexe 6 :	Fiches pédagogiques par type de CAP	75
Annexe 7 :	Le contrôle interne au sein des services académiques des bourses	82

Lettre de saisine



MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE,
DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA
RECHERCHE

MINISTÈRE DES FINANCES ET DES COMPTES
PUBLICS

Paris, le 12 OCT. 2015

Le secrétaire général du ministère de l'éducation
nationale, de l'enseignement supérieur et de la
recherche,

Le directeur général des finances publiques
à

Monsieur le chef du service de l'inspection
générale de l'administration de l'éducation
nationale et de la recherche

Monsieur le chef de la mission Risques et Audit
de la direction générale des finances publiques,

Référence MENESR : XXXX
DGFiP-RISQUES-AUDIT/2015/09/9091

Objet : Audit partenarial IGAENR-MMAI / Mission Risques et Audit sur le recensement et la comptabilisation des charges à payer au sein du ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche.

Le renforcement du contrôle interne comptable constitue le levier essentiel pour assurer la sécurisation des activités financières et comptables de l'État et permettre ainsi la certification des comptes de l'État.

Cette démarche d'amélioration de la qualité des comptes nécessite des missions périodiques d'audit, afin d'évaluer la pertinence du dispositif de contrôle interne et, éventuellement, proposer des recommandations pour l'améliorer.

Dans ce cadre, la mission ministérielle d'audit interne (Inspection générale de l'administration de l'Éducation nationale et de la Recherche) réalisera, en partenariat avec la mission Risques et Audit de la Direction générale des finances publiques, un audit portant sur le recensement et la comptabilisation des charges à payer au sein des services du ministère de l'Éducation nationale en charge de l'enseignement scolaire, destiné à s'assurer :

- de l'effectivité et de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en œuvre par tous les intervenants du processus, tant en administration centrale que dans les services déconcentrés ;
- de la qualité du recensement des charges à payer en termes d'exhaustivité et de fiabilité des données recensées par les ordonnateurs ;
- et de la fiabilité et de la pertinence des procédures d'alimentation des comptes dans CHORUS.

Sous réserve des ajustements que vous pourriez décider au cours de ces travaux et dont l'information sera mentionnée dans le rapport, la mission sera conduite par Mme Marie-Claude FRANCHI et M. Éric PIMMEL, auditeurs à la MMAI et par Mme Daphné DOMINGUEZ et M. Léonce BUFFET, auditeurs à la mission Risques et Audit.

Les travaux d'audit seront supervisés par M. Bernard BÉTANT, chef de la MMAI, et Mme Frédérique GIBBE, chef de mission à la mission Risques et Audit.

Les responsables des structures sélectionnées sont invités à recevoir les auditeurs et à faciliter leur mission en leur fournissant l'ensemble des données et documents requis à cet effet.

Le document de cadrage de l'audit, approuvé par nos soins, précisera les objectifs et modalités de réalisation ainsi que la date de restitution du rapport d'audit provisoire.

Au terme de la mission, un plan d'actions sera élaboré et identifiera le calendrier et les acteurs en charge de sa mise en œuvre.

Le directeur général des finances publiques

Le secrétaire général
du ministère de l'éducation nationale, de
l'enseignement supérieur et de la recherche



Bruno PARENT



Frédéric GUIN

Matrice des risques

Objectifs poursuivis	Risques inhérents	Niveau de risque inhérent ¹⁰⁸	Niveau de risque résiduel
ORGANISATION GÉNÉRALE ET PILOTAGE			
Cohérence et efficacité du pilotage national	Absence de pilote national du processus. Les outils de pilotage national ne permettent pas d'évaluer l'exactitude des remontées des services déconcentrés	Fort	Fort
Cohérence et efficacité de l'organisation et du pilotage au niveau central et au niveau local	Défaut de mise à jour ou absence de stricte attribution et répartition des tâches (au niveau opérationnel et de l'encadrement). L'organisation mise en place n'est pas conforme au référentiel organisationnel Les acteurs et les attributions ne sont pas clairement identifiés : dilution des responsabilités, redondance ou absence de contrôle, ruptures de chaînes, omission de certaines attributions. Maîtrise prolongée d'une activité à risque par un seul acteur. Les points forts et faibles ne sont pas identifiés localement par les responsables Défaut de pilotage des opérations d'inventaire Défaut d'optimisation de l'organisation de la chaîne de la dépense (génération de CAP manuelles au lieu de CAP automatiques)	Fort	Fort
Qualité des contrôles	Absence de contrôle Absence de valorisation des contrôles réalisés. Le bilan des contrôles analysés n'est pas communiqué aux acteurs intervenant en amont de la chaîne ou n'est pas diffusé au sein du service. Les contrôles ne sont pas hiérarchisés aux enjeux et aux risques.	Fort	Fort

¹⁰⁸ Risque inhérent : risque qui peut théoriquement survenir si aucun contrôle n'est mis en place pour l'empêcher ou le détecter. Ces risques ont été identifiés au regard des objectifs attendus de la procédure.

Objectifs poursuivis	Risques inhérents	Niveau de risque inhérent ¹⁰⁸	Niveau de risque résiduel
Qualité et exhaustivité	<p>Absence de documentation des procédures, de référentiels rédigés par l'administration centrale et de notes internes faites par l'encadrement local.</p> <p>Documentation des procédures parcellaire, non cohérente, obsolète, pas ou peu connue par les agents et l'encadrement.</p> <p>Mauvaise circulation de l'information</p> <p>Méconnaissance ou non application de la réglementation comptable (ex : confusion entre les charges à payer, les provisions pour charge et les engagements hors bilan (EHB))</p> <p>Absence ou mauvaise mise à jour des évolutions réglementaires (exemple : taux du forfait externat, etc.)</p> <p>Les applications métiers ne sont pas documentées.</p>	Fort	Fort
Régularité / Réalité/ sécurité	<p>Incohérence entre les habilitations informatiques et la répartition des tâches mise en place. Attribution de profils incompatibles à un même agent.</p> <p>La sécurité informatique n'est pas assurée. Absence de confidentialité du mot de passe.</p> <p>Perte ou corruption de données informatiques des applications informatiques remettantes.</p>	Fort	Moyen
Régularité / Réalité	Irrégularité juridique des opérations financières : absence de respect des délégations attribuées.	Moyen	Moyen
Présentation et bonne information	<p>Mauvaise conservation des documents comptables et des pièces justificatives au sein d'un service</p> <p>Absence ou carence dans la transmission des documents comptables et des pièces justificatives</p>	Moyen	Moyen
PROCESSUS AUDITÉS			
RISQUES COMMUNS A TOUTES LES CAP			
Régularité/ correct rattachement des charges à l'exercice	Erreurs d'imputation comptable	Moyen	Moyen
Régularité/ correct rattachement des charges à l'exercice	Défaut de maîtrise de la chaîne de la dépense entraînant une survalorisation des CAP complémentaires et supplémentaires.	Fort	Moyen

Objectifs poursuivis	Risques inhérents	Niveau de risque inhérent ¹⁰⁸	Niveau de risque résiduel
LES CAP AUTOMATIQUES			
Régularité	Majoration non justifiée du montant des CAP : - Absence de validation des demandes de paiement (DP) avant le 10/12/N (12/12/N en SFACT) - Défaut de comptabilisation des DP présentes dans le workflow par le comptable avant le 31/12/N pour les dossiers complets au 10/12/N	Fort	Moyen
Correct rattachement à l'exercice	Défaut de nettoyage des flux, notamment : - absence, retard ou incomplétude dans la transmission de l'état 1 par le comptable aux ordonnateurs - absence d'analyse ou analyse insuffisante par les ordonnateurs des pièces WE sur exercices antérieurs pour annuler celles qui n'ont plus lieu d'être car elles ne feront pas l'objet d'une demande de paiement - absence d'annulation par les ordonnateurs de la certification du SF sur exercices antérieurs qui ne feront pas l'objet d'une DP - absence de correction par le comptable des écritures comptables d'annulation de la certification du SF générées dans CHORUS	Fort	Moyen
Fluidité de la chaîne de la dépense	Absence de certification du SF par le CSP avant le 31/12/N alors que constatation du SF a déjà été effectuée par le service prescripteur Délais de réalisation de la procédure de SF trop longs : - délai entre la livraison (prise d'effet du SF) et la comptabilisation dans l'outil (certification du SF) - constatation tardive du SF dans CHORUS formulaires ne permettant pas de laisser un délai suffisant au CSP pour certifier le SF dans CHORUS avant le 31/12/N.	Fort	Fort
Exactitude	Erreur dans l'utilisation des flux CHORUS	Fort	Moyen
Exhaustivité	Défaut de la constatation et de la certification du service fait par les services ordonnateurs	Fort	Fort
Réalité	Défaut d'analyse des CAP automatiques par le comptable (% des CAP automatiques par rapport au total des CAP, comparaison sur plusieurs exercices...)	Fort	Fort

Objectifs poursuivis	Risques inhérents	Niveau de risque inhérent ¹⁰⁸	Niveau de risque résiduel
LES CAP COMPLÉMENTAIRES			
Correct rattachement à l'exercice	Absence de pré enregistrement complet des <u>DP</u> en date de pièce du 31 décembre N avant la date d'arrêté des charges à payer en janvier N+1 Défaut ou erreur de saisie de la date de valeur au 31/12/N pour les DP	Moyen	Moyen
Régularité / Réalité/ Bonne information	Édition des <u>ZTFG</u> en plusieurs fois et en dehors de la date réglementaire. Défaut de saisie de la date de pièce ou date erronée Défaut ou retard de transmission des ZTFG, des pièces justificatives dont la déclaration de conformité	Moyen	Moyen
LES CAP SUPPLÉMENTAIRES			
Justification	Défaut ou retard dans la transmission du <u>dossier administratif</u> Incomplétude du dossier administratif	Moyen	Moyen
Régularité Correct rattachement des charges à l'exercice	Défaut de libellé permettant la distinction des CAP complémentaires et supplémentaires Erreur d'imputation comptable Non respect du calendrier de saisie	Moyen	Moyen
LES CAP DE PERSONNEL			
Réalité	Non validité de la méthode de calcul statistique des CAP de personnel	Moyen	Moyen
Bonne information /totalité, réalité	Défaut ou erreur de retraitement, de mise à jour, de contrôle, de transmission des <u>grilles d'évaluation statistique</u> Défaut de retraitement, de complétude des <u>ZTFG</u> , Défaut de transmission ou tardive ou incomplète de la déclaration de conformité, des dossiers administratifs et de toute pièce justificative.	Fort	Fort
Régularité/ correct rattachement des charges à l'exercice	Erreur d'imputation comptable Défaut de contrôle de la contre passation automatique	Moyen	Moyen

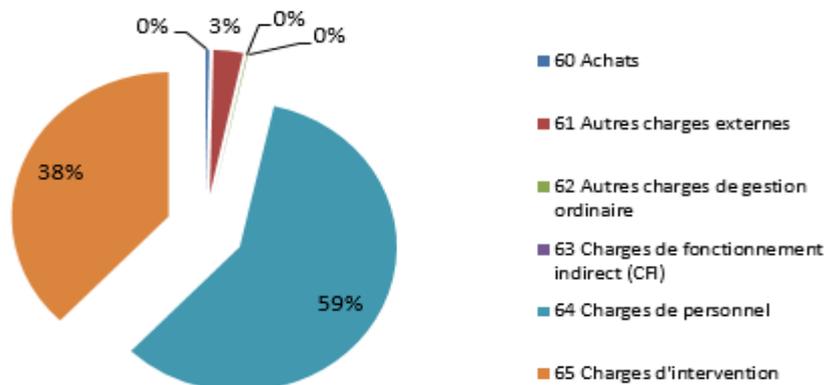
Les dépenses de personnel constituent la part essentielle des CAP

Le périmètre de l'audit retracé par le tableau ci-dessous représente un total des crédits de paiement consommés de 63 438 M€. Les crédits de titre 2 (les dépenses de personnel) constituent la majorité des dépenses avec 93,7 % du total.

Prog.	HT2	T2	Total	% T2
139	738,5	6 374,2	7 112,7	89,62%
140	40,6	19 342,4	19 383	99,79%
141	103,6	30 407,1	30 510,7	99,66%
230	2 544,1	1 905,4	4 449,5	42,82%
214	551	1 431,9	1 982,9	72,21%
	3 977,8	59 461	63 438,8	93,73%

Source : rapport CBCM 2014 Les CAP induites par les rémunérations forment la part la plus importante des montants inscrits en CAP. Ils représentent 59% des charges à payer dans les bases de données retraitées.

Répartition des CAP par comptes budgétaires



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit

Ces montants ont deux sources de saisie distinctes.

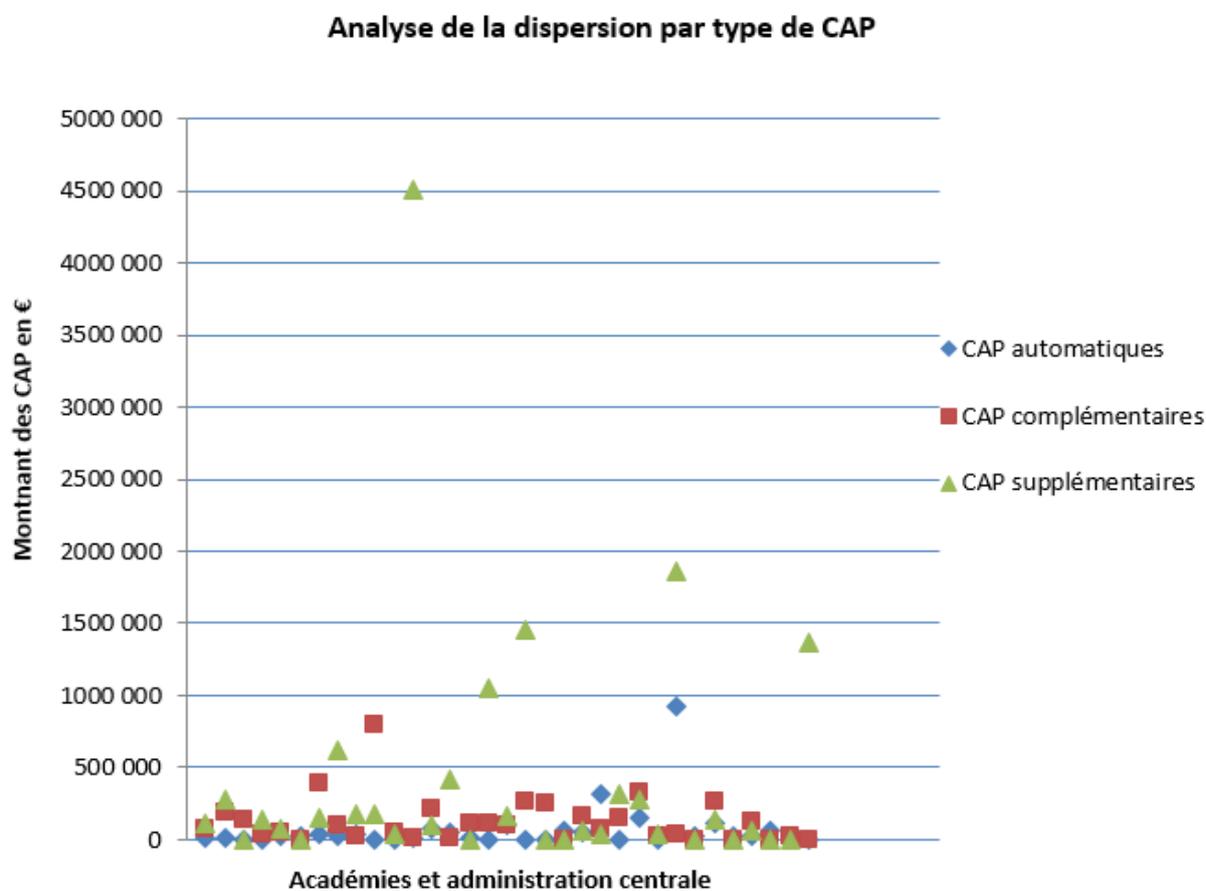
Les CAP liées à la paye sans ordonnancement préalable (PSOP) sont saisies par les comptables assignataires au vu d'un état Z3. Il s'agit d'un fichier statistique correspondant aux rappels de paye sur les exercices antérieurs établi par l'établissement informatique d'exploitation de l'application PAY à la demande du bureau CE 1B de la DGFIP.

Cet état transite par les services académiques où il est validé par le responsable de rattachement avant la transmission de la déclaration de conformité au comptable assignataire¹⁰⁹.

À la PSOP s'ajoutent marginalement d'autres éléments de paye comptabilisés par quelques services académiques sous forme de CAP supplémentaires. Ces montants qui s'élèvent à 2,08 M€ correspondent à des rappels sur exercices antérieurs pour des personnels contractuels ou assistants d'éducation. Ils font l'objet d'un document administratif établi après la liquidation de la paye du mois de janvier N+1.

¹⁰⁹ Ce point sera développé dans la partie 2.

Analyse de la dispersion par type de CAP par académies et administration centrale



Source : base de données CBCM année 2014 retraitement de la mission d'audit (hors administration centrale)

Lecture du graphique :

Les CAP sont représentées par des :

- losanges bleus pour les CAP automatiques,
- carrés rouges pour les complémentaires,
- triangles verts pour les CAP supplémentaires.

Une académie a comptabilisé un montant de 4,5 M€ en CAP supplémentaires.

Fiche relative au nettoyage des flux en fin de gestion

Consignes
en matière de travaux de fin de gestion et nettoyage des flux
Processus « DÉPENSES »

Périodicité : Mi-septembre jusqu'au 31 décembre

DA et EJ

Acteurs concernés et rôles

Gestionnaire des engagements juridiques :

Il est chargé tout au long de l'exercice de récupérer (DA créés en appro) ou de saisir les EJ et de les tenir à jour (montant et imputations). En fin d'exercice, il doit apurer et veiller à la tenue à jour autant que possible des dossiers dont il a la charge et au vu des informations transmises par les services métier. Il doit compléter et envoyer pour validation tous les EJ en veillant à ce que les montants et imputations soient corrects ou supprimer tous les EJ non justifiés.

Responsable des engagements juridiques :

Il est chargé tout au long de l'exercice de valider les EJ. En fin d'exercice, il recense :

- les EJ non validés, contrôle s'ils peuvent être finalisés, s'assure qu'ils soient complétés et envoyés à sa validation par le gestionnaire d'EJ, et valide ces derniers dans un premier temps avant le 15/11 pour optimiser la gestion des AE puis avant le 31-12 ;
- les EJ validés nécessitant une correction de montant ou d'imputation suite à la transmission par le gestionnaire d'EJ. Il vérifie qu'ils sont corrigés par le gestionnaire d'EJ et valide les corrections dans un premier temps avant le 15-11 pour optimiser la gestion des AE puis avant le 31-12.

Modalités

Les opérations de gestion doivent être tenues à jour tout au long de l'exercice. Ceci permet de limiter la charge de travail en fin d'exercice, où il devient critique d'apurer les opérations de gestion incomplètes ou erronées et de mener à leur terme les opérations en dépense qui peuvent être finalisées.

L'objectif est de ne reconduire que les EJ qui feront l'objet d'une facturation certaine après service fait sur l'exercice suivant et de disposer des consommations d'AE effectives sur l'exercice à clôturer. Par ailleurs, ces opérations permettent également de nettoyer CHORUS des EJ incomplets (statut sauvegardé, ou en phase d'approbation), avec des erreurs, ou portant sur des dépenses n'ayant plus lieu d'être.

Ces opérations doivent être réalisées en deux temps : avant le 15-11 puis avant le 31-12 pour fiabiliser l'exécution budgétaire sur chaque BOP de l'exercice à clôturer (amélioration de la visibilité sur les disponibilités en AE et sur les restes à payer).

Pour finaliser les postes d'un EJ cela requiert d'avoir certifié tous les services faits et payé toutes les DP s'y rapportant.

Enfin la clôture d'un EJ requiert que l'ensemble de ces postes soient finalisés.

Exemple :

Un EJ a été créé et validé pour 100 € (consommation d'AE pour 100 €). Il a fait l'objet d'un service fait certifié pour 100 €. Une facture de 100 € a été reçue et a donné lieu à une DP qui a été payée. L'EJ peut faire l'objet d'une finalisation de poste et être alors clôturé.

- 1. Afin de procéder à ces opérations de finalisation et de clôture des restitutions (ZTFG07) par BOP et centres de coûts sont mis à disposition sur le réseau commun partagé sur le chemin d'accès :

COMMUN DAF / TFG 2015 / Travaux préparatoires TFG 2015 / Poste à finaliser – EJ à clôturer.

Ces restitutions seront mises à disposition chaque début de semaine durant la période de fin de gestion en fonction de l'activité du service.

Chaque responsable d'EJ DAF1 « VALIDEUR » coordonnera et remontera les travaux effectués par les gestionnaires sur son périmètre en fin de semaine en fonction de l'activité du service.

Le suivi de ces opérations est piloté par le responsable des opérations d'inventaires.

- Modalité de lecture de la restitution :
 - la restitution recense les EJ ayant fait l'objet d'un service fait certifié,
 - les postes à finaliser sont les postes pour lesquels la colonne ECART SF/DP sont à zéro,
 - les postes d'EJ ayant un montant ECART SF/DP positif doivent vous alerter pour effectuer une relance auprès du fournisseur car cela signifie que la facture n'est toujours pas parvenue ou que le comptable n'a pas procédé à la validation de la demande de paiement,
 - les postes d'EJ ayant un montant ECART SF/DP négatif concernant des EJ sans service fait préalable seront traités par la DAF2.

Ces travaux sont bien sûr à effectuer en concertation avec les services métiers si certains EJ doivent faire l'objet de modification. Les services métiers ont pour rôles d'identifier et de communiquer au gestionnaire des engagements juridiques, les engagements juridiques pour lesquels il n'attend plus de service fait ni de facture, afin que ceux-ci puissent clôturer ces EJ. La plateforme CHORUS doit cependant jouer son rôle de conseil, en indiquant aux services métiers les EJ n'ayant pas fait l'objet d'opérations de SF ou de DP depuis un certain moment.

- 2. Afin de procéder au nettoyage des flux dans CHORUS une restitution relative aux EJ en cours dans le workflow est mis à disposition sur le réseau commun partagé sur le chemin d'accès :

COMMUN DAF / TFG 2015 / Travaux préparatoires TFG 2015 / Liste des EJ en cours de Workflow.

Cette restitution sera mise à disposition chaque début de semaine durant la période de fin de gestion en fonction de l'activité du service.

Chaque responsable d'EJ DAF1 « VALIDEUR » coordonnera et remontera les travaux effectués par les gestionnaires sur son périmètre en fin de semaine en fonction de l'activité du service.

Le suivi de ces opérations est piloté par le responsable des opérations d'inventaires.

- Modalité de lecture de la restitution :
 - la restitution recense les EJ en statut « sauvegardé » ou « en phase d'approbation » sur lesquels le gestionnaire ou le responsable des engagements juridiques ont une action à mener pour que ces EJ ne bloquent pas les opérations de bascule de fin d'année.

CERTIFICATION DU SF

Acteurs concernés et rôles

Services métiers :

Ils sont chargés de procéder à la constatation du service fait par le biais de CHORUS formulaire.

Certificateur du service fait :

Il est chargé de certifier les services faits jusqu'au 31/12. En fin d'exercice :

- Il recense les services faits constatés mais non certifiés, et les réceptions non constatées dans CHORUS, en collaboration avec les services métiers, pour permettre de payer les fournisseurs sur l'exercice en cours et de valoriser les charges à payer lors des opérations d'inventaire.

Modalités

Les opérations de gestion doivent être tenus à jour tout au long de l'exercice. Ceci permet de limiter la charge de travail en fin d'exercice.

Jusqu'au 31-12, les services métiers constatent tous les services faits liés à des réceptions de l'exercice, et le certificateur du service fait certifie ces constatations et réalise le service fait en deux étapes des compléments d'engagements juridiques qui n'ont pas pu être constatés dans CHORUS formulaire par les services métiers à l'appui des justificatifs transmis.

Ces opérations sont d'une grande importance car elles permettent d'une part de payer les fournisseurs le plus tôt possible et d'autre part de déterminer le montant des charges à payer rattachées à l'exercice.

Rappel :

Les charges à payer (CAP) sont les dépenses qui n'ont pas été réglées aux fournisseurs au cours de l'exercice. Elles sont constituées :

- des services faits certifiés, mais non payés (dite CAP automatiques jusqu'au 31-12) ;
- des charges services faits constatés mais non certifiés (dite CAP complémentaires, traitement du 1^{er} janvier au 15 janvier N+1) ;
- des réceptions de prestations ou d'achats non constatées dans CHORUS (dite CAP supplémentaires, traitement du 15 janvier N+1 au 31 janvier N+1).

L'objectif est donc de pouvoir procéder au paiement du fournisseur le plus tôt possible dès lors que la facture sera transmise et de valoriser au maximum les charges à payer de l'exercice.

- 1. Afin de procéder à ces opérations de certification une restitution (ZTFG01) est mise à disposition sur le réseau commun partagé sur le chemin d'accès :

COMMUN DAF / TFG 2015 / Travaux préparatoires TFG 2015 / SF non certifiés.

Cette restitution est mise à disposition chaque début de semaine durant la période de fin de gestion en fonction de l'activité du service.

Chaque responsable DAF 1 « VALIDEUR » coordonnera et remontera les travaux effectués par les gestionnaires sur son périmètre en fin de semaine en fonction de l'activité du service.

Le suivi de ces opérations est piloté par le responsable des opérations d'inventaires.

- Modalité de lecture de la restitution :
 - la restitution recense les SF n'ayant pas fait l'objet d'une certification sur lesquels les gestionnaires doivent procéder à la certification des SF.

Les EJ n'ayant pas fait l'objet de constat de SF seront suivis au regard des tableaux communs partagés. Une action de relance auprès des services métiers devra être effectuée.

Fréquence de la relance auprès des services métiers : tous les 3 jours.

DP

Acteurs concernés et rôles

Opérations de fin de gestion

Gestionnaire des demandes de paiement :

Il crée les demandes de paiement de l'exercice N jusqu'au 31-12.

Responsable des demandes de paiement :

Il valide les demandes de paiement reçues du gestionnaire des demandes de paiement de l'exercice N jusqu'au 10/12 ; jusqu'au 11/12 pour les DP DEMAT ; jusqu'au 18/12 pour les DP d'IM.

Le nettoyage des DP consiste :

- soit à supprimer les DP non validées qui n'ont plus lieu d'être (Facture en surplus, doublon DP dématérialisée) ;
- soit à compléter et/ou corriger les DP afin qu'elles poursuivent le processus (validation, comptabilisation, paiement).

Modalités

En cours d'exercice, comme pour les autres opérations de gestion, il est nécessaire de créer et de mettre à jour les DP au plus près des différentes étapes du traitement de la facture (réception de la facture, validation par le responsable de la demande de paiement, transmission des informations au comptable, etc.), et ce, quel que soit le mode de fonctionnement (avec ou sans service facturier).

Ces opérations sont d'une grande importance car elles permettent d'une part de payer les fournisseurs le plus tôt possible d'autre part de déterminer le montant des charges à payer rattachées à l'exercice.

- 2. Afin de faciliter ces opérations, veillez à lancer régulièrement les ZDEP56 pour traiter et apurer les DP en cours de Workflow avant le 31-12.

Point d'attention : Vérifier que la date d'échéance du règlement est bien relative à la gestion en cours avec une date d'échéance au 24-12 pour les DP qui feront l'objet d'un règlement sur l'exercice en cours. L'objectif est d'optimiser la consommation budgétaire des CP (modification des conditions de paiement).

The screenshot shows a software interface for 'Facture'. At the top, there is a search bar with 'Facture' entered. Below it, there are several tabs: 'Donn. base', 'Paie ment', 'Détail', 'Taxes', 'Contacts', and 'Note'. The 'Paie ment' tab is selected. Below the tabs, there are several input fields. A red box highlights the following fields: 'Date base' (with an empty input box), 'Echu le' (with an empty input box), and 'Cond.paimt' (with two empty input boxes and the word 'Jours' to its right).

Opérations de recensement des charges à payer

Traitement des CAP complémentaires

Afin de rattacher au mieux les Charges À Payer (CAP) à l'exercice N, les actions suivantes doivent être menées après **le 10/12 au plus tard avant le 30/12/N** et **en N+1 avant la date d'arrêté des CAP** :

- préenregistrement des DP sur EJ sans service fait (Flux 3 de la dépense) ;
- préenregistrement des DP directes (Flux 4 de la dépense).



Sur chaque poste de DP sur EJ sans SF et de DP directes, la date d'effet sur l'année N doit être indiquée dans la zone "date de valeur".

Saisir la date du 31/12N dans la zone « Date de valeur » sur MIR7 ou FV60

Préenregistrer facture fournisseur : société RALP

Date de facture : Référence

Date comptable : 02-08-2013

Type de pièce : KR (Paiement total)

Montant : EUR Calculer TVA

Montant TVA : DO (Pis de TVA déductible)

Teste : Cd invest

Copier poste

0 Postes (Variante de saisie : variante pour FB50)

Cpte gén.	Désignation	CIC	Montant dev. pièce	C. Soc.	Doma.	Compte bu.	Centre fin.	Domaine for
	Débit				DO RALP			
	Débit				DO RALP			
	Débit				DO RALP			
	Débit				DO RALP			

Montant dev. pièce	Date valeur	Critère de tri

Relance fournisseurs

La relance fournisseurs doit être effectuée afin d'assurer le maximum de paiement au titre de la gestion en cours.

Pour ce faire vous pouvez vous appuyer des tableaux communs partagés ou de la restitution ZTFG07 avec vos propres critères de lancement.

Les travaux de fin d'exercice reposent sur une démarche partenariale et collaborative entre l'ensemble des intervenants (Plateforme CHORUS, services métiers, comptable).

Fiches pédagogiques par type de CAP

Fiche de procédure en matière de CAP automatiques
--

Périodicité: Du 1^{er} janvier jusqu'au 31 décembre

Définition

Afin de respecter le principe comptable d'indépendance des exercices, il convient de rattacher à un exercice comptable les charges qui s'y rapportent. Le critère de rattachement des charges aux exercices N ou N+1 est la « date de prise d'effet du service fait » qui permet de constater avec certitude la réalité de l'obligation de l'État et le montant de la dette correspondante. La comptabilisation des charges à payer permet de rattacher à l'exercice comptable les charges qui le concernent mais qui ne sont pas comptabilisées car pas encore facturées (« factures non parvenues ») au 31/12. Les charges à payer automatiques sont générées et comptabilisées au fil de l'eau dans CHORUS lors de la certification du service fait. Elles ne portent que sur les flux 1 et 2 de la dépense.

Procédure

Durant l'année :

Le service fait est le générateur qui permet de constater avec certitude à la fois la réalité de l'obligation du prescripteur vers le fournisseur, et les sommes dûes correspondantes.

- Travail du service prescripteur « SP »
- Constatation du SF par le biais de l'application CHORUS formulaire à l'appui de pièces probantes (contrôle de cohérence entre la demande d'achat et la pièce probante) dès que la prestation est réalisée
- Renseigner le tableau de suivi partagé en ligne sur le réseau commun.
- Archiver des pièces justificatives.
- Travail du certificateur « Plateforme CHORUS »
- Lancer quotidiennement la ZCERTIF.
- Récupérer le constat de SF par le gestionnaire sur son portefeuille d'attribution (code 103)
- Contrôler la cohérence entre la constatation de SF émise et l'EJ (montant, quantité, devise)
- Certification du SF dans l'outil à l'appui de la ZCERTIF par le biais de la transaction MIGO (code 105)
- Renseigner le tableau de suivi partagé en ligne sur le réseau commun.

- Consigne : Les SF doivent être traités le plus rapidement possible dans le but de fluidifier le circuit de la dépense. Le délai maximum de traitement doit être au plus près des 3 jours. Le but étant de favoriser le règlement dans les meilleurs délais du fournisseur lors de réception de la facture, ou de relancer le fournisseur si l'émission de la facture n'est toujours pas réalisée.
- Fin de gestion :
 - Travail du service prescripteur
 - Constatation du SF jusqu'au 31 décembre
 - Travail du gestionnaire
 - Relance auprès du service prescripteur pour procéder au constat de SF dans le but de maximiser les CAP automatiques
 - Lancer quotidiennement la ZCERTIF
 - Récupérer le constat de SF par le gestionnaire sur son portefeuille d'attribution
 - Contrôler la cohérence entre la constatation de SF émise et l'EJ (montant, quantité, devise)
 - Certification du SF dans l'outil
 - Renseigner le tableau de suivi partagé en ligne sur le réseau commun.
 - Travail du responsable des opérations de fin de gestion
 - Transmission des consignes aux gestionnaires
 - Transmission des restitutions CHORUS au gestionnaire pour le suivi du traitement des CAP automatiques : ZTFG01 « Liste des services faits sans certification », ZTFG07 « Restitution du flux comptable des EJ ». Le but de faciliter au maximum la valorisation des charges à payer
- À partir du 15/01 :
 - Travail du comptable
 - Transmission de la liste des CAP automatiques + déclaration de conformité
 - Travail du responsable des opérations d'inventaires
 - Transmission de la liste des CAP automatiques aux gestionnaires pour vérification auprès des services prescripteurs de leurs portefeuilles de gestion
 - Travail du gestionnaire
 - Vérification et validation de la liste auprès des services prescripteurs
 - Travail du responsable du rattachement
 - Certification de la liste, signature du certificat de conformité pour transmission au comptable

Les responsables peuvent s'appuyer des guides pratiques mis à disposition sur le commun DAF.

Les gestionnaires peuvent s'appuyer des guides pratiques mis à disposition sur le commun DAF

Points de contrôles :

Les contrôles de réalisation du service fait sont opérés tout au long de l'année de manière coordonnée entre les services prescripteurs et la plateforme CHORUS. L'objectif est de garantir la bonne réception des marchandises ou prestations.

Un contrôle de cohérence entre la commande et la réalisation de la prestation est effectué au préalable par le service prescripteur puis par la plateforme CHORUS. (Montant, Date)

Vérification des restitutions CHORUS, avec les tableaux de suivis et les pièces justificatives.

Modalités de la traçabilité du contrôle :

Les opérations de CAP automatique sont conservées au sein d'un dossier permanent.

Les tableaux de suivi partagés permettent aussi de procéder au contrôle.

Fiche de procédure en matière de CAP complémentaires

Périodicité: Après bascule des EJ jusqu'au 15/01

Définition

Afin de respecter le principe comptable d'indépendance des exercices, il convient de rattacher à un exercice comptable les charges qui s'y rapportent. Le critère de rattachement des charges aux exercices N ou N+1 est la « **date de prise d'effet du service fait** » qui permet de constater avec certitude la réalité de l'obligation de l'État et le montant de la dette correspondante. La comptabilisation des charges à payer permet de rattacher à l'exercice comptable les charges qui le concernent mais qui ne sont pas comptabilisées car pas encore facturées (« factures non parvenues ») au 31/12. **Les charges à payer complémentaires** sont saisie de manière manuelle dans CHORUS après la bascule des EJ reportés. Ces CAP complémentaires sont de 4 types :

- Pour les flux 1 et 2 de la dépense :
 - La prise d'effet du service fait a été enregistrée en N mais non certifiée à la date d'arrêté des CAP en N+1
 - La prise d'effet du service fait a eu lieu en N mais la certification du service fait a été comptabilisée en N+1, jusqu'à la date d'arrêté des CAP
- Pour les flux 3 et 4 de la dépense :
 - Les demandes de paiement (DP) préenregistrées complet et non comptabilisées jusqu'à la date d'arrêté des CAP et portant une date d'effet sur N (date de pièce). Ces DP peuvent être validées ou non par les responsables de DP ; dans tous les cas elles n'ont pas été comptabilisées par le comptable à la date d'arrêté des CAP ;

- Les demandes de paiement préenregistrées complet avec une date de pièce sur N, date comptable sur N et date de valeur sur N ou sans date de valeur ;
- Les demandes de paiement préenregistrées complet avec une date de pièce sur N, date comptable sur N +1 et date de valeur sur N ;
- Les demandes de paiement comptabilisées en N+1 (date comptable sur N+1), avant la date d'arrêté des CAP, portant une date d'effet sur N (ou date de valeur N). Ces DP peuvent être préenregistrées complet en N ou en N+1.

Procédure

Après la bascule des EJ jusqu'au 15/01 :

- Travail du responsable des opérations de fin de gestion :
 - Transmission des consignes aux gestionnaires ;
 - Transmission de la liste des EJ basculés en date N+1 à l'attention des gestionnaires pour recenser auprès des services prescripteurs les EJ ayant fait l'objet d'un service fait en date N ;
 - Transmission de la ZTFG01 à 04 aux gestionnaires pour identifier les services faits n'ayant pas fait l'objet d'une certification en N.
- Travail du service prescripteur :
 - Confirmation des EJ ayant fait l'objet d'un SF en année N ;
 - Effectuer la constatation de SF dans CHORUS formulaire avec une mention de date de SF en N à l'attention de la plateforme CHORUS ;
 - Indiquer à la plateforme CHORUS s'il faut diminuer totalement ou partiellement les services faits en cours ne devant pas être facturés (autrement dit, il faut annuler ou réduire les services faits pour lesquels aucune facture n'est attendue) afin de garantir l'exactitude du montant des charges à payer.
- Travail du gestionnaire :
 - Relance auprès du service prescripteur pour procéder au constat de SF d'année N jusqu'à la date d'arrêté des CAP complémentaires ;
 - Lancer quotidiennement la ZCERTIF ;
 - Récupérer le constat de SF par le gestionnaire sur son portefeuille d'attribution ;
 - Contrôler la cohérence entre la constatation de SF émise et l'EJ (montant, quantité, devise) ;
 - Certification du SF dans l'outil CHORUS en indiquant une date de pièce au 31/12 de l'année N.
 - Diminuer totalement ou partiellement les services faits en cours ne devant pas être facturés sur les EJ basculés (Autrement dit, il faut annuler ou réduire les services faits pour lesquels aucune facture n'est attendue, via la transaction MIGO) afin de garantir l'exactitude du montant des charges à payer ;

- Préenregistrer complet les DP dont la prestation a eu lieu en année N ;
- Renseigner le tableau de suivi partagé en ligne sur le réseau commun.

À compter du 16/01 :

- Travail du comptable :
 - Transmission des listes des CAP complémentaires (ZTFG01 à 04) + déclaration de conformité au responsable de rattachement des charges. Les tableaux de ventilation des CAP complémentaires sont traités de manière à obtenir un cumul par combinaison d'imputation. « Couple de comptes : domaine fonctionnel / domaine d'activité ». Chacune de ces combinaisons d'imputation par montant cumulé sera retenue et notifiée, dans la mesure où le montant est supérieur à 2 000 € à la maille de saisie de la pièce

À compter du 16/01 jusqu'au 31/01 :

- Travail du responsable de rattachement :
 - Transmission des listes des CAP complémentaires aux gestionnaires pour contrôler auprès des services prescripteurs les éventuelles anomalies recensées par les ZTFG et application du seuil de recensement
- Travail du gestionnaire
 - Vérification et validation des listes auprès des services prescripteurs
- Travail du responsable du rattachement
 - Certifie l'exhaustivité, l'exactitude et la réalité des données par la signature de la déclaration de conformité
 - Transmission de la déclaration de conformité visée accompagnée des pièces justificatives de rattachement

Les services peuvent s'appuyer des guides pratiques mis à disposition sur les sites intranet « pléiade – e-clôture ».

Points de contrôles

Les contrôles sont effectués au regard de la liste des EJ basculés, des ZTFG, des pièces justificatives de réalisation des prestations ou des achats.

Un contrôle de cohérence entre la commande et la réalisation de la prestation est effectué au préalable par le service prescripteur puis par la plateforme CHORUS. (Montant, Date)

Modalités de la traçabilité du contrôle :

Les opérations de CAP complémentaire sont conservées au sein d'un dossier permanent.

Les tableaux de suivi partagés permettent aussi de procéder au contrôle.

Fiche de procédure en matière de CAP supplémentaires

Périodicité: Après la date d'arrêté des CAP jusqu'au 31/01

Définition

Afin de respecter le principe comptable d'indépendance des exercices, il convient de rattacher à un exercice comptable les charges qui s'y rapportent. Le critère de rattachement des charges aux exercices N ou N+1 est la « **date de prise d'effet du service fait** » qui permet de constater avec certitude la réalité de l'obligation de l'État et le montant de la dette correspondante. La comptabilisation des charges à payer permet de rattacher à l'exercice comptable les charges qui le concernent mais qui ne sont pas comptabilisées car pas encore facturées (« factures non parvenues ») au 31/12. **Les charges à payer supplémentaires sont comptabilisées manuellement par le comptable** à partir d'un état récapitulatif détaillé accompagné des pièces justificatives. Ces charges à payer correspondent aux opérations qui n'ont pas été identifiées à la date d'arrêté des CAP et ayant fait l'objet d'un service fait en N. Elles ne sont donc comptabilisées ni au titre des CAP automatiques, ni au titre des CAP complémentaires, et n'apparaissent donc pas dans les ZTFG 01 à 04. La procédure des CAP supplémentaires étant dérogatoire, elle doit rester exceptionnelle.

Procédure

Après la date d'arrêté des CAP jusqu'au 31/01 :

- Travail du responsable des opérations de fin de gestion :
 - Transmission des consignes aux gestionnaires
- Travail du gestionnaire :
 - Relance auprès du service prescripteur pour récupérer l'ensemble justificatif relative aux prestations réalisées en année N (attestation de service fait, bon de livraison, factures reçues après le 15/01 relatives à des prestations de l'année N)
- Travail du responsable du rattachement
 - Charger de constituer le dossier administratif des CAP supplémentaires. Ces CAP supplémentaires ne doivent pas dépasser le seuil de 2 000 €. Ce montant est apprécié par le couple de compte : « domaine fonctionnel / domaine d'activité ».
 - Certifie l'exhaustivité, l'exactitude et la réalité des données par la signature de la déclaration de conformité
- Travail du comptable
 - Contrôle et saisie manuelle des CAP supplémentaires.

Les services peuvent s'appuyer des guides pratiques mis à disposition sur les sites intranet « pléiade – e-clôture »

Points de contrôles

Les contrôles sont effectués au regard de la liste des EJ basculés, des ZTFG, des pièces justificatives de réalisation des prestations ou des achats.

Un contrôle de cohérence entre la commande et la réalisation de la prestation est effectué au préalable par le service prescripteur puis par la plateforme CHORUS. (Montant, Date).

Modalités de la traçabilité du contrôle

Les opérations de CAP supplémentaires sont conservées au sein d'un dossier permanent.

Les tableaux de suivi partagés permettent aussi de procéder au contrôle.

Le contrôle interne au sein des services académiques des bourses

Conformément à la revue qualité du RCIC « Bourses de l'enseignement scolaire »¹¹⁰, les agents du SAB s'assurent de la correcte instruction des dossiers de bourses réalisée en interne et au sein des collèges publics¹¹¹ respectivement par des contrôles mutuels et de supervision sur un échantillon de dossiers d'instruction de bourses. Ces contrôles sont effectués à partir de fiches de contrôles formalisées ou en voie de formalisation.

Toutefois, un des SAB rencontrés n'a pas compétence pour construire l'échantillon de contrôle. Les DSDEN choisissent les établissements scolaires à vérifier et les principaux de ces établissements sélectionnent les dossiers d'instruction de bourses à adresser au SAB pour qu'il puisse réaliser son contrôle de supervision. Sachant que l'instruction de ces dossiers relève de la responsabilité du principal, qu'il notifie l'octroi ou le refus d'octroi à bourses aux familles et que dans le cadre de ses fonctions, il a une proximité avec les élèves et leurs familles, le contrôle perd une grande partie de son intérêt. Par exemple, en suivant ce mode opératoire, la probabilité est grande que les dossiers de bourses attribués à tort pour pallier les effets de seuil en termes de revenu des familles ne soient pas transmis au SAB.

Lorsqu'ils existent, les contrôles portent sur de petits échantillons. Ainsi, une division des frais de déplacement met en place chaque semestre un contrôle par sondage de dossiers d'instruction de frais de déplacement sur quatre à cinq dossiers sur chacun des deux bureaux composant la division. La taille de l'échantillon doit être suffisamment large pour que le contrôle soit bénéfique. Pour les bourses, les SAB peuvent se référer à la revue qualité du RCIC¹¹² afin de constituer leur échantillon de dossiers à contrôler.

Le résultat de ces contrôles est retracé sur des tableaux de bord. Dans le cas des SAB observés, le *reporting* des contrôles mutuels est transmis aux agents dans un souci pédagogique. Toutefois, il ne débouche pas sur l'élaboration d'une cartographie locale des risques. Sa confection permettrait de mettre en place un plan d'actions sur les points faibles constatés et ainsi de moduler le contrôle mutuel sur les risques définis.

¹¹⁰ RCIC : « Interventions, bourses de l'enseignement scolaire » version 2.0 février 2015 : activités de maîtrise des risques (AMR) 09 et 10 : vérifier l'exactitude et l'exhaustivité de la saisie des dossiers dans les outils de gestion des bourses. Vérifier que l'instruction soit conforme à la réglementation.

¹¹¹ Les bourses de lycées (élèves des établissements scolaires publics ou privés) sont instruites par les SAB alors que les bourses de collèges (élèves de l'enseignement public) sont instruites au sein des collèges où les élèves suivent leur scolarité. Les bourses des collégiens de l'enseignement privé sont instruites par les SAB.

¹¹² AMR 9 : « En établissements, pour les bourses des collèges publics », réalisation d'une revue de la qualité des dossiers saisis sur un échantillon représentatif de dossiers acceptés, et documentation de la revue (PV) :

- si moins de 50 dossiers => échantillon de 5 dossiers
- si nombre de dossiers compris entre 51 et 250 => échantillon de 15 dossiers
- si plus de 250 dossiers => échantillon de 25 dossiers »

AMR 10 : « En académies, pour les bourses des collèges privés, et des lycées publics et privés », réalisation d'une revue de la qualité des dossiers saisis sur un échantillon représentatif de dossiers acceptés, et documentation de la revue (PV) :

Bourses de collèges privés :

- si moins de 50 dossiers => échantillon de 5 dossiers
- si nombre de dossiers compris entre 51 et 250 => échantillon de 15 dossiers
- si plus de 250 dossiers => échantillon de 25 dossiers

Bourses des lycées publics et privés

- par tranche de 1 000 dossiers => échantillon de 5 dossiers (ramené au prorata) entre un seuil minimum de 25 dossiers et limité à 50 dossiers.

Le résultat des contrôles mutuels et de supervisions n'est pas utilisé par les services pour actualiser la cartographie des risques des RCIC qui deviendrait une cartographie locale des risques et ne débouche pas sur la confection d'un plan local d'actions.

Ainsi, pour les contrôles de supervision des dossiers de bourse instruits au sein des collèges, le résultat est communiqué aux principaux dont l'établissement fait partie de l'échantillon contrôlé.

Un SAB communique sa synthèse de tous les contrôles de supervision à tous les principaux. Cette démarche est à encourager car elle permet de faire bénéficier tous les établissements des zones de risques détectées au sein des établissements de l'échantillon.

Un autre SAB n'a pas communiqué ses résultats aux établissements sur demande du DSDEN alors même que les lettres d'envoi avaient été rédigées. Cette absence de communication est regrettable. Sans information sur les points faibles de l'instruction des dossiers, le principal de l'établissement scolaire ne peut faire progresser son ou ses agents instructeurs sur un sujet qui est loin d'être neutre pour le bénéficiaire comme pour l'État.

Toutefois, au niveau des contrôles des SAB des marges de progrès demeurent.

La mission a notamment observé que les SAB ne réalisaient toujours pas de contrôles de supervision spécifiques sur les IBAN relevant de la fonctionnalité des « tiers occasionnels » alors même que ce thème constituait une recommandation¹¹³. Cette fonctionnalité est utilisée pour les paiements directs aux boursiers des établissements du privé n'ayant pas donné procuration au représentant légal de l'établissement. Le contrôle se limite à la vérification que le bénéficiaire du RIB soit au nom du représentant légal.

Ce contrôle des IBAN ne fait pas non plus partie des vérifications des différents services académiques rencontrés au sein des trois rectorats alors même que les services renseignent des IBAN et que dans certains cas précis des agents peuvent être amenés à créer un profil financier pour un tiers extérieur au rectorat, par exemple les membres de jury professionnels. Une division des concours a indiqué aux auditeurs que les examinateurs professionnels ne demandent pas systématiquement le paiement de leur intervention mais plutôt le remboursement de leurs frais de déplacement.

Points de vigilance :

Rappeler aux SAB et aux rectorats que la détermination de l'échantillon du contrôle de supervision sur les dossiers d'instruction de demande de bourses relève de la compétence unique du SAB. Elle ne doit en aucun cas être transférée au principal de l'établissement contrôlé ;

Rappeler aux services que les contrôles mutuels ou de supervision doivent être formalisés ;

Poursuivre la démarche de CI par l'élaboration au niveau local d'une cartographie des risques et d'un plan local d'action.

¹¹³ Rapport d'audit sur les bourses : recommandation n° 12 « *Mettre en place dans les SAB des contrôles de supervision spécifiques et exhaustifs sur les IBAN relevant de la fonctionnalité des tiers occasionnels en rapprochant les RIB papier des données de l'application [AGEBNET]saisies par les opérateurs* ».

Le résultat des contrôles du SAB doit être adressé au principal de l'établissement concerné et une synthèse académique doit être communiquée à tous les collèges de l'académie en anonymisant les établissements contrôlés.

Le DCISIF doit sensibiliser les responsables des services sur le contrôle de supervision des IBAN.