

Défaillances et insuffisances dans la fonction comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPLÉ)

PRESENTATION

La gestion des 2 600 lycées et des 5 200 collèges est susceptible d'avoir des conséquences sur la vie quotidienne des millions d'élèves qui y sont scolarisés, de leurs familles et des autres membres de la communauté éducative. Depuis 1986, les lycées et collèges sont des établissements publics locaux d'enseignement (EPLÉ), dotés de l'autonomie financière et de 2 750 agences comptables. Les collectivités de rattachement – régions pour les lycées ; départements pour les collèges- assurent leurs investissements et leur fonctionnement matériels et immobiliers, y compris, depuis 2006, la gestion des personnels techniques, ouvriers et de service (TOS), tandis que l'Etat rémunère directement les autres personnels administratifs et enseignants.

Dans ce contexte, les comptabilités des EPLÉ, dont le contrôle est de la compétence des chambres régionales des comptes, retracent des opérations d'un montant limité, voisin d'une moyenne de 892 000 € en 2005, en Ile-de-France. Le budget de certains collèges est inférieur à 100 000 € ; 18 % seulement des EPLÉ franciliens disposent d'un budget supérieur à 1 M€ ; très peu de gros lycées dépassent 10 M€. Pour un établissement moyen, le nombre des opérations comptables n'excède guère 500 par an. L'enjeu global est toutefois significatif puisqu'il se monte sur l'ensemble du territoire à près de 7 Mds€.

Le budget d'un EPLE

En fonctionnement, les recettes se limitent souvent à une dotation, allouée par la collectivité de rattachement, pour l'entretien, les fluides et le chauffage (autour de la moitié du fonctionnement général, soit 450 000 € dans un établissement moyen) et à quelques subventions d'Etat ou de collectivités locales pour des dépenses de soutien pédagogique. Les recettes propres sont généralement faibles : quelques recettes de location et ventes de prestations.

Des comptes de services spéciaux retracent des actions en équilibre budgétaire avec recettes affectées : dans tous les établissements, les fonds sociaux pour des bourses, fréquemment le fonctionnement de la cantine (130 000 € dans un établissement moyen), et de plus en plus des voyages scolaires (36 000 € dans un établissement moyen).

Plus rarement, des suivis financiers plus lourds sont induits par les cuisines centrales, les ventes d'objets confectionnés ou les « mutualisations », c'est-à-dire la prise en charge par un établissement pour le compte de plusieurs autres, d'actions particulières, par exemple la gestion des contrats aidés à l'emploi.

Les dépenses en capital, habituellement de moins de 100 000 € servent surtout à financer des petits équipements. Les recettes proviennent de subventions ou d'excédents de fonctionnement, l'emprunt étant interdit aux établissements.

Les juridictions financières assurent leur mission de contrôle des comptes des EPLE à travers les contrôles périodiques des chambres régionales des comptes (CRC) et, quand les sujets le justifient, des interventions de synthèse de la part de la Cour des comptes.

Ainsi, dans un référé du 4 août 2000, la Cour a déjà attiré l'attention du ministre de l'éducation sur les difficultés du réseau des comptables d'EPLE. Une insertion au rapport public de 1997 était consacrée à l'utilisation de lycées et collèges pour la gestion, irrégulière, de certains crédits d'Etat. Par ailleurs, la procédure mal maîtrisée des contrats aidés bénéficiant à certains personnels des EPLE a fait l'objet d'une communication du Procureur général près la Cour des comptes aux administrations concernées le 19 juillet 2000.

La faiblesse du nombre des opérations comptables n'empêche pas les défaillances dans la tenue de la comptabilité d'une proportion non négligeable d'établissements : retards dans la production des comptes, écritures mal exécutées, pertes financières. L'origine de ces défaillances peut être notamment localisée dans certains traits structurels de leur organisation comptable : le positionnement ambigu des comptables, une

gestion médiocre des ressources humaines, un plan comptable complexe et inadapté à une gestion par objectif.

I - Le constat : des défaillances comptables nombreuses

Les contrôles des EPLE par les CRC n'appellent pas d'observations critiques dans la majorité des cas. Toutefois, ils ont donné lieu à des suites significatives au regard des sommes en jeu (les comptes des EPLE représentent, par exemple, seulement 2 % des masses financières soumises au contrôle de la CRC d'Ile-de-France) : en 2005-2006, 46 débits ont été prononcés à l'égard des comptables par 11 CRC pour un montant total de 958 897 € et plusieurs dizaines d'interventions administratives ont été transmises aux établissements eux-mêmes, aux collectivités de rattachement et aux recteurs.

A - Les retards des comptables gênent le contrôle des comptes particulièrement en Ile-de-France

Les comptes des EPLE afférents à l'année N doivent être produits à la CRC au plus tard à la fin du mois d'octobre de l'année N+1. Or, des retards significatifs sont constatés, particulièrement en Ile-de-France, où se concentraient, en 2005, 1 305 des 7 800 EPLE. Ainsi, fin mai 2006, 53 comptes pour l'exercice 2004, soit 4 %, n'y étaient pas encore produits, contre 2,5 % des autres comptes produits à la chambre. Fin mai 2007, 22 comptes 2004 d'EPLE manquaient toujours alors que tous les autres comptes 2004 avaient été produits. L'effet des rappels, puis des mises en demeure du ministère public de la CRC est moins efficace auprès des comptables EPLE que des autres comptables. L'effet incitatif des amendes pour retard dans la production de comptes est réduit par leur plafonnement légal à environ 1 000 € par compte d'un même exercice. Néanmoins, les seuls agents comptables condamnés à des amendes pour retard par la CRC d'Ile-de-France sont des comptables d'EPLE. Dans un cas extrême, les comptes n'ont pas été produits pendant dix ans. Des difficultés de production de comptes sont également constatées, à un moindre degré dans d'autres régions (Bourgogne, Nord Pas-de-Calais, Pays-de-la-Loire, Picardie). La CRC du Limousin a rejeté trois comptes qui lui avaient été produits mais qui n'étaient pas en état d'être jugés.

Ces retards conduisent à des jugements eux-mêmes tellement éloignés des faits qu'ils ne permettent généralement plus de procéder à des recouvrements ou à des régularisations. Il arrive qu'un compte d'une

année soit produit alors que le compte de l'année précédente ne l'est pas encore : le contrôle du correct enchaînement des soldes entre les exercices successifs, qui incombe au juge des comptes, est alors impossible. Pour un établissement de Seine-Saint-Denis, le retard dans la production des comptes a permis de dissimuler des faits susceptibles de poursuites devant la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF) et qui n'ont pu être déférés que tardivement à cette dernière.

Enfin, il n'est pas rare que les comptables ne répondent pas aux injonctions prononcées par un jugement provisoire de la CRC dans le délai imparti par celle-ci. La chambre d'Ile-de-France a ainsi condamné un comptable d'EPLF à une amende pour un retard de 77 mois.

B - La mauvaise tenue de la comptabilité fait obstacle à la transparence financière

La tenue de la comptabilité ne semble pas assurée de façon suivie : nombre d'écritures sont passées avec retard, quand elles ne sont pas renvoyées en fin d'exercice. Cette pratique conduit à de multiples dysfonctionnements.

Des soldes anormaux dans les comptes sont signalés aux comptables par l'application informatique gestion financière et comptable (GFC) lorsqu'ils établissent les comptes financiers annuels. Ces signalements ne bloquent cependant pas l'édition des comptes financiers, et ceux-ci comportent donc des soldes restés anormalement créditeurs, du fait de la négligence du comptable qui n'a pas soldé une opération. Il est également fréquent que des opérations en principe transitoires, comme des comptabilisations de chèques impayés, ne soient pas soldées avant l'intervention du juge des comptes.

Dans les comptes d'immobilisation, des dépréciations supérieures au montant des immobilisations sont parfois comptabilisées conduisant à des bilans avec actif net négatif. Le suivi des actifs et des stocks apparaît très imparfait.

L'absence de procédure de reversement conduit à ce que ne soient pas remboursées à l'Etat ou aux collectivités les subventions qui n'ont pas été utilisées conformément à leur objet initial. Elle profite à l'établissement, mais pénalise ses financeurs. Sur un échantillon de 207 établissements contrôlés entre octobre 2006 et juin 2007, la CRC d'Ile-de-France en a relevé 28 cas pour plus de 1,1 M€; une extrapolation aux 7 800 EPLF conduirait à un montant très significatif. L'ampleur des sommes en cause a d'ailleurs conduit, les 3 avril et 11 décembre 2006, le ministre à appeler la vigilance des recteurs sur ce point.

C - Des négligences conduisent à des pertes

Outre des paiements effectués en l'absence de pièces justificatives également constatés dans d'autres organismes publics, les EPLE se singularisent par une tenue de la comptabilité suffisamment médiocre pour dégrader parfois leur situation financière.

Les soldes débiteurs de certains comptes correspondent à des créances fictives ou à un déficit en deniers, imputables soit à l'absence de diligences en recouvrement, soit à des paiements effectués par des régisseurs sans pièces justificatives. Parmi les cas relevés par les CRC notamment en PACA, sont souvent cités le recouvrement incomplet de frais de demi-pension, l'absence de versement des entreprises au titre de conventions de formation, les diligences tardives pour le recouvrement de chèques restés impayés.

Certains soldes des comptes financiers doivent être justifiés par un état détaillé. Or, de nombreux « états de développement des soldes » ne sont remplis que partiellement, ou parfois manquent et ne peuvent plus être complétés, même après intervention du juge des comptes. Dès lors, les diligences pour le recouvrement des créances ne peuvent aboutir. Ainsi, le comptable d'un lycée de Seine-Saint-Denis n'a laissé aucune identification des débiteurs de frais de demi-pension impayés au 1^{er} semestre 2003 pour un montant total de 15 918 €, alors que lui-même quittait l'établissement le 1^{er} septembre 2003.

Des opérations comptables en principe transitoires, lorsqu'elles ne sont pas soldées, peuvent également cacher des détournements : une « avance » sur indemnité non remboursée après 13 ans peut s'assimiler à un paiement définitif, surtout si le comptable est l'un des bénéficiaires.

Des détournements sont parfois constatés de la part de régisseurs mal surveillés, de membres du personnel, voire d'agents comptables. L'agent comptable de deux lycées d'Ile-de-France a ainsi tiré des chèques sur les établissements à son profit personnel sans justification et sans remboursement (estimation de 63 583 €), retiré ou non reversé des espèces (104 560 €), utilisé les chèquiers des établissements pour des dépenses personnelles (16 390 €). Le comptable d'un autre lycée d'Ile-de-France stockait dans un tiroir les enveloppes d'espèces remises pour les frais de cantine ; il y a prélevé près de 10 000 € pour ses besoins personnels avant de réintégrer les fonds en caisse à l'occasion d'un contrôle du Trésor public. Dans un EPLE de la région Centre, des espèces confiées à des tiers régisseurs pour des voyages scolaires ont été mal suivies : opérations de change mal retracées, usage des espèces non justifié, ce qui a conduit à la mise en débet du comptable.

Les défaillances des comptables peuvent conduire à des pertes très significatives pour les établissements : 493 559 € pour un lycée de Seine-Saint-Denis au titre d'avances et d'indemnités irrégulières, puis du suivi tardif de certaines créances ce qui représente près de 5 % des budgets concernés ; 57 072 € pour un autre lycée de ce département correspondant à des paiements effectués par prélèvement automatique sans justification pendant quatre ans, ce qui représente 2 à 3 % des budgets concernés ; 50 442 € pour un lycée du Val-de-Marne, à la suite d'un suivi déficient de créances et de prélèvements automatiques sans justification, soit encore 2 % d'un budget annuel.

II - Les causes : des insuffisances dans l'organisation comptable

Les agences comptables des EPLE sont spécialisées et ne consacrent leurs activités qu'à des établissements de ce type. Elles sont adossées à un établissement et assurent souvent la fonction comptable de plusieurs établissements rattachés, près de trois en moyenne.

A - Le positionnement institutionnel du comptable n'est pas clair

Le principe général de la comptabilité publique qu'est la séparation de l'ordonnateur et du comptable n'est pas réellement respectée puisque les agents comptables, personnels de l'éducation nationale, cumulent toujours leur fonction avec celle de gestionnaire de l'établissement support de l'agence comptable. Outre que la fonction d'intendance absorbe une partie de leur temps, elle les installe également dans une position de subordination hiérarchique par rapport au chef d'établissement. L'absence de réelle séparation entre l'ordonnateur et le comptable peut aller jusqu'à la connivence : ainsi, des paiements indus ont pu être réalisés par accord entre le comptable et l'ordonnateur. Par ailleurs, le cumul de la fonction de gestionnaire et de comptable a permis des détournements de fonds, par exemple : non émission de titres de recettes pour des produits de cantine par le gestionnaire qui, en tant que comptable, a ensuite pu procéder aux encaissements en espèces à son profit personnel.

En outre, les comptables assument des fonctions qui ne sont pas du ressort de leurs établissements. Ainsi, certains assurent des fonctions comptables pour le compte de l'Etat : à titre d'exemples, un lycée parisien a géré des crédits de fonctionnement du rectorat entre 1996 et 1998 et un

lycée de la Vienne ceux de la modernisation des centres d'information et d'orientation entre 2000 et 2003 ; dans chaque rectorat, un établissement centralisait jusqu'en 2006 les contributions des établissements versées au titre des surveillants de demi-pension. Des établissements sont dits « mutualisateurs » pour le compte de dizaines d'autres : la gestion des contrats aidés passés avec des personnels non-titulaires, tels les contrats emploi-solidarité (CES), est confiée à un comptable centralisateur pour le compte de plusieurs dizaines d'établissements (17 établissements centralisateurs en Ile-de-France) et plusieurs centaines de contrats : le dispositif qui fait interface avec le CNASEA, centralisateur national, reste toujours défaillant malgré les observations formulées dans une communication du Procureur général près la Cour des comptes du 19 juillet 2000 avec, en particulier des difficultés à recouvrer auprès du CNASEA toutes les sommes avancées aux établissements employeurs. En sens inverse, le service interacadémique des examens et concours, responsable des épreuves du bac, faisait payer jusqu'en 2005 par certains agents comptables des EPLE les défraiements dus aux enseignants au titre du baccalauréat.

B - La gestion des ressources humaines est insatisfaisante

Les périmètres des agences comptables sont très inégaux : à la rentrée 2006, 403 agences comptent un seul établissement, environ 2000 deux à quatre établissements et certains, en Alsace, jusqu'à huit ou neuf. Ils sont également très instables, leur composition pouvant être remaniée en fonction, notamment, du grade de l'agent comptable et de sa compétence. Les équipes de ces agences sont souvent peu étoffées et n'atteignent pas la taille critique qui garantit une bonne maîtrise des techniques comptables. Dans nombre d'agences, le comptable lui-même, absorbé par l'intendance de l'établissement support, est assisté d'un ou deux agents à temps partiel mis à disposition par les établissements rattachés.

Les agents comptables sont souvent recrutés sans formation ni vocation comptable, particulièrement en banlieue parisienne : une partie d'entre eux est issue des Instituts régionaux d'administration (IRA) où ils ont généralement suivi leur unique et très modeste formation comptable ; ils souhaitaient fréquemment une autre affectation fonctionnelle et géographique. Dans les zones à difficulté scolaire, leur mobilité est en outre forte. En revanche, il est difficile de muter un comptable défaillant de longue date.

L'insuffisance de la formation, au moins lors de la prise de poste..a été reconnue. Quelques mesures améliorent désormais le niveau à l'entrée en fonction. Cinq jours de formation ont été instaurés en 2003 pour les comptables, quelques semaines après leur prise de fonction. A partir de 2007-2008, les élèves des IRA qui choisiront la filière « administration scolaire » parmi d'autres filières dès le milieu de leur scolarité, suivront des enseignements et stages adaptés pendant les cinq derniers mois.

L'appui que les services rectoraux apportent aux agents comptables est parfois tardif ou insuffisant. Les effectifs dédiés au soutien des agents comptables peuvent être faibles : trois agents au rectorat de Versailles. Ils organisent la formation continue des agents comptables, font conseiller les agents débutants par des comptables confirmés « tuteurs » ce qui s'avère parfois délicat dans les zones les moins attractives. Un outil d'autodiagnostic comptable, ODICÉ, est mis en ligne et ferait l'objet de formations début 2008. Il est d'une incontestable qualité technique et pourra se montrer efficace si l'effort de formation envisagé est assez soutenu pour assurer aux agents le niveau comptable requis ainsi que la capacité de mettre en œuvre le plan d'action découlant du diagnostic.

Les contrôles administratifs, à vocation préventive, restent eux-mêmes très limités dans les agences comptables des EPLE : peu de missions significatives de la part des corps d'inspection de l'Education nationale (brèves mentions dans le rapport commun IGEN - IGAENR « L'EPLE et ses missions » de décembre 2006 ; missions spécifiques en cas de dysfonctionnements graves ; outil de détection informatique d'anomalies comptable depuis 2007), contrôles très ciblés des inspecteurs du Trésor, relativement moins nombreux que dans les trésoreries du réseau de la comptabilité publique (24 % des EPLE contrôlés en quatre ans contre 56 % dans le réseau du Trésor en seulement deux ans en 2005-2006) et inégalement répartis (aucun contrôle dans les Hauts-de-Seine depuis deux ans, une dizaine en Seine-Saint-Denis en 2007 pour 108 agences).

Enfin, pour faire face aux situations rares mais non exceptionnelles de remplacement d'un comptable défaillant, le recours aux commis d'office était difficile. Un cas extrême a été relevé en Seine-et-Marne où le rectorat a obtenu avec peine d'un comptable le dépôt de ses comptes avec près de 10 ans de retard, sans pouvoir jusque-là lui trouver de remplaçant. Avant l'été 2007, la rémunération des commis d'office par le comptable défaillant demeurait, en effet, sans fondement légal. L'article 146 de la loi de finances rectificative pour 2006 a remédié à cette situation, le décret n° 2007-1276 du 27 août 2007 réglant les modalités de mise en œuvre.

C - Une présentation comptable complexe et pourtant incomplète

La réglementation comptable est ancienne : elle repose dans son principe sur un décret de 1985 (décret n° 85-924 du 30 août 1985), précédant la décentralisation. La principale circulaire valant instruction comptable qui date de 1988 a été peu modifiée. En outre, la comptabilité des EPLE n'a pas évolué vers l'application des principes du plan comptable général, contrairement aux comptabilités des collectivités territoriales et plus récemment de l'Etat.

Dans la forme, les textes concernant les EPLE apparaissent peu lisibles et ont été largement modifiés par simples lettres du ministre aux recteurs, dont le contenu a lui-même beaucoup vieilli, par exemple en ce qui concerne les immobilisations et leurs dépréciations (lettres de 1966 et 1979). Les comptables des EPLE, pourtant déjà imparfaitement formés avant leur prise de fonction, ne peuvent pas consulter aisément une véritable instruction comptable, document unique et actualisé.

La présentation budgétaire et comptable des EPLE reflète leur situation institutionnelle particulière. L'autonomie financière théorique de ces établissements publics est, en pratique, très limitée, ce qui peut déresponsabiliser les équipes de direction. L'essentiel des rémunérations et des investissements est supporté directement par l'Etat ou la collectivité de rattachement. Un EPLE ne retrace ainsi dans son budget qu'une part limitée (souvent 10 à 15 %) de son activité. Une telle présentation incomplète empêche toute analyse comparative sérieuse et dénaturerait tout indicateur de performance. Elle ne facilite pas davantage la compréhension de la situation financière par les membres des conseils d'établissement, en particulier les représentants des élèves, parents d'élèves et enseignants.

Pourtant, les subventions affectées, les obligations réglementaires d'équilibrer certaines activités (fonds sociaux, cantine, voyages), les suivis de cursus techniques avec vente « d'objets confectionnés » ont conduit à un plan comptable spécifique avec de nombreuses subdivisions (environ 25 chapitres fonctionnels). Enfin, les versements de l'Etat ne sont pas retracés dans des subdivisions harmonisées avec les nouveaux programmes budgétaires de la LOLF, en vigueur depuis 2006.

Le ministère de l'Education prépare depuis février 2005 une refonte de la présentation budgétaire et comptable des EPLE qui ne débouchera probablement pas avant 2010-2011.

III - Un système à rebâtir

La tenue de la comptabilité des EPLE s'avère très imparfaite. Elle n'autorise pas toujours un contrôle normal des comptes, ne garantit pas leur parfaite transparence et aboutit parfois à des pertes financières conséquentes au regard des budgets pourtant très modestes. Il est vrai que la réglementation comptable, apparaît partiellement obsolète, inutilement complexe, alors même que les comptes reflètent une faible partie seulement de l'activité des établissements.

Face à ces difficultés techniques, les agents comptables sont peu ou pas formés à la comptabilité, insuffisamment appuyés par les rectorats et inspections d'académie, souvent mal secondés, et si l'on excepte les vérifications des CRC, relativement peu contrôlés. De surcroît, ils exercent une mission qui n'apparaît généralement pas prioritaire à la communauté éducative. Et surtout, leur position fonctionnelle est inconfortable : parfois distraits par des charges comptables extérieures à leurs établissements, quotidiennement absorbés par les tâches d'intendance de l'établissement support, ils sont hiérarchiquement subordonnés à l'ordonnateur pour les tâches non comptables et notés par lui, y compris pour celles-ci.

Dès lors, le système actuel, même s'il était maintenu dans ses grandes lignes, doit être amélioré.

Le ministère de l'Education a d'ailleurs pris quelques mesures en ce sens en 2003-2006 qui mériteraient d'être renforcées : nouvelles formations des agents comptables, facilitation de la refonte de la carte des agences comptables. La réduction du nombre d'agences comptables, préconisée par la Cour en 2000, appelle un effort particulier car elle s'est ralentie : 160 suppressions en trois ans entre 1997 et 2000, 160 suppressions en six ans entre 2000 et 2006 à nombre d'EPLE équivalent. L'indemnité de caisse des comptables atteint son plafond lorsque le groupement compte trois établissements ; un développement des grandes agences nécessiterait d'en réviser les règles de calcul. De même, les rectorats devraient être appelés à stabiliser les regroupements comptables et mieux organiser l'appui aux comptables.

CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS

Compte tenu des limites inévitables de tels ajustements, la Cour qui avait déjà attiré l'attention du ministère de l'éducation sur les dysfonctionnements de ce réseau comptable en 2000, insiste sur l'urgence de deux réformes qui apporteraient davantage de clarté dans la répartition des rôles et favoriseraient une responsabilisation accrue des gestionnaires et des comptables :

- une séparation fonctionnelle des ordonnateurs et des comptables avec la création d'agences comptables desservant un nombre plus important d'établissements, de l'ordre d'une vingtaine correspondant par exemple aux bassins d'éducation et de formation. Les comptables mieux sélectionnés, mieux formés, entourés par des équipes dédiées à la comptabilité et en nombre atteignant un seuil critique de compétence, pourraient se consacrer aux seules fonctions comptables ;

- la simplification de la présentation comptable organisée par une véritable instruction comptable avec des dispositions actualisées, son harmonisation avec la LOLF et un contenu plus exhaustif débouchant sur des indicateurs de performance. Les projets actuels du ministère, au demeurant à échéance lointaine (2010-2011) s'orientent en partie seulement dans cette direction avec une globalisation des subventions, certaines simplifications de nomenclature et une information budgétaire sur les dépenses de personnel ; les indicateurs de performance sont seulement évoqués. En outre, il convient de veiller à ne pas introduire de nouvelles complexités

RÉPONSE DU MINISTRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE

La Cour évoque les défaillances affectant la tenue de la comptabilité d'une proportion non négligeable d'EPLÉ : retards dans la production des comptes, écritures comptables mal exécutées, négligences entraînant des pertes financières.

Elle en repère les causes dans des traits structurels de l'organisation comptable des EPLÉ : positionnement ambigu des comptables, gestion médiocre des ressources humaines, plan comptable complexe et inadapté à une gestion par objectif.

Elle souligne l'urgence de deux réformes : la séparation fonctionnelle de l'ordonnateur et du comptable et la simplification de la présentation comptable.

Les observations développées par la Cour sur le réseau comptable des EPLÉ appellent, de la part du ministère de l'éducation nationale, trois séries de remarques sur les défaillances comptables qu'elle a constatées, les insuffisances qu'elle a repérées dans l'organisation comptable et les recommandations qu'elle préconise.

I – Le constat opéré par la Cour de défaillances comptables nombreuses

La Cour indique que « les contrôles des EPLÉ par les CRC n'appellent pas d'observations critiques dans la majorité des cas »

En effet, la plupart des cas décrits sont constatés en Île-de-France, où la mise en œuvre de mesures spécifiques permettant d'assurer une meilleure stabilité des équipes apparaît nécessaire. Ils ne sont nullement représentatifs de la situation de l'ensemble des EPLÉ.

I – 1. La production des comptes

La Cour constate « des retards significatifs dans la production des comptes, particulièrement en Ile-de-France » qui gênent le contrôle des comptes et enlèvent aux jugements prononcés une partie de leur caractère opératoire.

Comme le souligne la Cour, la nomination de commis d'office, en l'absence de reddition des comptes par le comptable patent, était difficile depuis quelques années, notamment du fait d'une absence de base légale et réglementaire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable défaillant ainsi qu'à la rémunération du commis d'office.

Désormais, comme le mentionne la Cour, il a été remédié à cette situation : les dispositions des décrets n° 2007-1276 et 2007-1277 du 27 août 2007, portant respectivement sur la nomination de comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés et

sur leur rétribution, vont permettre de procéder à ces nominations et à l'engagement de la responsabilité du comptable défaillant, dans des conditions homogènes et juridiquement fondées.

La publication de ces textes a constitué une nouvelle occasion de rappeler aux services académiques la nécessité, dès qu'un retard est constaté dans l'élaboration du compte financier, lors de ses différentes étapes (présentation au conseil d'administration, transmission aux autorités de contrôle, envoi du compte pour mise en état d'examen), de prendre l'attache du comptable afin d'examiner les mesures permettant de remédier aux difficultés constatées, avant de procéder, si nécessaire et dans les meilleurs délais, à la nomination d'un commis d'office.

Au surplus, le fait que la charge de la rétribution du commis d'office incombe désormais à l'État constituera un facteur de responsabilisation des services déconcentrés de l'éducation nationale à l'égard des retards de production des comptes financiers des EPLE.

I – 2. La tenue de la comptabilité

La Cour met en exergue quatre points :

- la passation de certaines écritures présente de fréquents retards ;
- l'absence de contrôles bloquants dans l'application Gestion Financière et Comptable (GFC) aboutit à laisser perdurer des soldes anormaux dans les comptes financiers ;
- la gestion patrimoniale présente de graves lacunes (comptabilisation erronée des dépréciations, suivi imparfait des actifs et des stocks) associées à une obsolescence des textes relatifs à la gestion des immobilisations ;
- l'absence de procédure de remboursement à l'Etat ou aux collectivités territoriales de subventions qui n'ont pas été utilisées conformément à leur objet initial conduit à des reliquats de subventions.

S'agissant des retards dans les écritures, l'introduction d'un dispositif de contrôle interne comptable en EPLE décrit infra (point II – 3.) vise en particulier à s'assurer de la régularité de la passation des écritures. Parmi les 317 items recensés pour l'ensemble des douze cycles à analyser, 35 sont centrés sur le recouvrement et 61 sur les écritures en comptabilité générale.

L'application GFC prévoit de nombreux contrôles, qui constituent une « sécurité » pour les gestionnaires et les comptables : certains de ces contrôles peuvent être utilisés à tout moment de l'exécution budgétaire et comptable, alors que d'autres sont plus particulièrement adaptés à l'édition du compte financier (19 contrôles sont prévus à cet effet). Les conséquences de ces contrôles et en particulier leur caractère bloquant ou non vont être de nouveau étudiées par les services du ministère.

La gestion des immobilisations, et plus globalement la gestion patrimoniale des EPLE soulève des questions d'ordre juridique, comptable et organisationnel qui sont étroitement liées : préalablement à la rédaction de nouveaux textes, voire à l'élaboration d'outils informatiques appropriés qui paraît éminemment souhaitable, il est indispensable de procéder à une évaluation approfondie de la situation, compte tenu des multiples aspects de ce dossier, des enjeux économiques et financiers qui y sont attachés et de son impact sur les relations entre les EPLE et les collectivités territoriales.

Quant aux subventions non utilisées par les EPLE, cette situation résulte de pratiques, tant des services académiques que de certaines collectivités territoriales de rattachement, qui consistent à attribuer de nombreuses dotations avec une affectation prédéterminée. Or, lorsqu'ils ont été assortis d'une destination particulière, ces crédits sont inscrits dans des comptes de tiers (classe 4) permettant que leur affectation soit conservée, conformément au 2^e alinéa de l'article 44 du décret n°85-924 du 30 août 1985 relatif aux EPLE, qui prévoit que : « les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée, les subventions des organismes publics et privés, les dons et legs doivent conserver leur affectation ».

Cependant, les services académiques ont été incités depuis la mise en œuvre de la LOLF à globaliser les crédits d'État attribués aux établissements. Ainsi, l'attention des recteurs a été attirée, notamment par courriers des 3 avril et 11 décembre 2006 cités par la Cour (p. 4), sur la nécessité de procéder à une globalisation accrue des dotations allouées aux établissements, mais aussi d'autoriser la « déspecialisation » des reliquats afin d'optimiser l'utilisation de fonds susceptibles de demeurer inemployés.

Les comptes financiers et les délibérations à caractère financier des conseils d'administration font, en tout état de cause, l'objet d'un examen attentif, en particulier pour ce qui concerne le développement des soldes des comptes de tiers, les reliquats étant pris en compte pour la répartition de la dotation de l'année suivante.

Ces mesures ont permis d'optimiser l'utilisation des crédits d'État, les reliquats étant passés au plan national de 383 Millions d'Euros (M€) fin 2004 à 200 M€ fin 2005. Les données de l'exercice 2006, encore provisoires, font apparaître une nouvelle diminution, les reliquats s'élevant à 140 M€, soit une baisse de 63 % en deux années.

En outre, les principales règles qui doivent présider à l'élaboration et au contrôle des budgets des EPLE ont été rappelées par courrier du 25 juin 2007.

À la suite d'anomalies constatées par l'Inspection Générale de l'Administration de l'Education Nationale et de la Recherche (IGAENR), ce courrier soulignait que le budget d'un EPLE doit comporter l'ensemble des

ressources susceptibles d'être mobilisées pendant l'exercice, ainsi que toutes les dépenses prévisibles, conformément au principe de sincérité budgétaire.

Il appelait également les acteurs de l'exécution financière à la vigilance envers les encaissements, en particulier pour les recettes de restauration et d'internat ou de taxe d'apprentissage.

Il rappelait enfin que le renforcement de l'autonomie et de la responsabilité des établissements implique que ceux-ci rendent compte de leur activité et de l'emploi des moyens mis à leur disposition, tant au sein du conseil d'administration qu'aux différents financeurs.

I – 3. « Des négligences conduisant à des pertes financières »

La Cour souligne que les défaillances des comptables peuvent conduire à des pertes significatives pour les EPLE, évoquant l'absence de diligences pour le recouvrement des créances. Elle relève que « des détournements sont parfois constatés ».

La formation des comptables d'EPLE, souvent centrée sur la fonction de payeur, peut en effet les conduire à privilégier la régularité de la dépense à la mise en œuvre d'une politique efficace de recouvrement. Il apparaît donc souhaitable que ce thème qui, comme le souligne la Cour, est un des motifs les plus fréquents de mise en jeu de la responsabilité des comptables d'EPLE, soit davantage approfondi, tant lors de la formation initiale des futurs comptables que dans le cadre de leur formation continue.

D'ores et déjà, le recouvrement fait l'objet d'une séquence particulière à l'occasion du séminaire national d'une semaine, organisé chaque année depuis 2003 à l'intention de tous les agents nouvellement nommés sur des fonctions de comptable en EPLE.

Par ailleurs, concernant l'observation de la Cour relative à des constats de détournement, il convient de préciser que ces derniers font l'objet d'une procédure pénale et d'une procédure disciplinaire à l'encontre de son auteur, mises en œuvre parallèlement à l'engagement par les services du ministère de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable.

S'agissant des voyages scolaires, des procédures ont été mises en place, à la suite des observations formulées par la Cour des comptes, afin de mettre fin à leur gestion par des associations. Dorénavant, lorsque les sorties ou voyages poursuivent un objectif pédagogique et qu'ils se déroulent pour partie sur le temps scolaire, ils font l'objet d'une délibération du conseil d'administration et sont gérés au sein du budget de l'établissement. Le montant des dépenses enregistrées au sein du service spécial N3 'Appariements, voyages, échanges' dans les comptes des EPLE en 2005 (dernier exercice complètement connu) s'élève à plus de 200 M€.

II – Les insuffisances repérées par la Cour dans l’organisation comptable

II – 1. Le positionnement institutionnel du comptable

La Cour observe que le principe de séparation de l’ordonnateur et du comptable n’est pas réellement respecté : l’agent comptable, parce qu’il cumule sa fonction avec celle de gestionnaire de l’établissement siège de l’agence comptable, est placé dans une position de subordination hiérarchique par rapport au chef de cet établissement.

Il est exact que la subordination du gestionnaire au chef d’établissement peut être jugée peu conforme au principe de séparation des ordonnateurs et des comptables, lorsque le gestionnaire est également le comptable de l’établissement. Il convient cependant de souligner que tel n’est pas le cas dans plus de 5.000 établissements (soit près des 2/3 des EPLE) qui sont membres d’un groupement comptable et dont l’agent comptable est affecté dans un autre établissement siège du groupement.

En outre, le terme de « connivence » qui pourrait s’installer entre l’ordonnateur et le comptable en raison de l’absence de réelle séparation et qui faciliterait des détournements de fonds paraît excessif.

La Cour note également que des comptables d’EPLE assument des fonctions qui ne sont pas du ressort de leurs établissements, soit pour le compte de l’État, soit pour le compte d’autres EPLE dans le cadre de dispositifs de mutualisation ; sur ce point, elle souligne que le dispositif mis en place pour la gestion des contrats aidés passés avec des personnels non titulaires reste défaillant « avec, en particulier, des difficultés à recouvrer auprès du Centre National pour l’Aménagement des Structures Agricoles (CNASEA) toutes les sommes avancées aux établissements employeurs ».

S’agissant des mutualisations, il convient de rappeler qu’elles reposent systématiquement sur des dispositions législatives et réglementaires instituées par l’article L. 421-10 du code de l’éducation et par l’article 6 du décret n°85-924 du 30 août 1985 modifié relatif aux EPLE : en application de ces textes, une convention est conclue entre les établissements membres du groupement, après accord de tous les conseils d’administration.

Par ailleurs, ces dispositifs visent, en particulier pour ce qui concerne la rémunération des assistants d’éducation et des « contrats aidés », à constituer des pôles de compétence dans ce domaine, recherchant un triple objectif de sécurisation des opérations de paye vis-à-vis des salariés et des organismes sociaux, de rationalisation de l’organisation des EPLE et de facilitation du suivi des consommations de crédits.

Le même objectif de professionnalisation des agents et d’optimisation des moyens est poursuivi dans d’autres secteurs que la paye, par exemple par la création de groupements d’EPLE dédiés à l’achat public.

Les difficultés constatées dans le recouvrement auprès du CNASEA des sommes servant à rémunérer les contrats aidés appellent les précisions suivantes :

- S'agissant des dispositifs antérieurs de contrats aidés : Contrats Emploi Consolidé (CEC) et Contrats Emploi Solidarité (CES)

Avec l'extinction des dispositifs CES et CEC, plusieurs EPLE chargés de la gestion des contrats aidés ont pu constater d'importantes difficultés financières liées aux créances détenues sur le CNASEA. Ces constats tardifs se traduisent par des restes à recouvrer parfois très anciens qui ne facilitent pas l'organisation des opérations de régularisation par le biais du CNASEA. Sur ce point, le ministère de l'Education nationale alerte régulièrement les EPLE sur la nécessité de veiller à formaliser leurs demandes de régularisation aux antennes locales du CNASEA.

- S'agissant des dispositifs actuels de contrats aidés : Contrats d'Accompagnement dans l'Emploi (CAE) et Contrats d'Avenir (CAV).

Les articles R.322-16 et R.322-17-9 du code du travail prévoient que les aides de l'Etat accordées pour financer le coût des rémunérations des agents recrutés sous CAE et CAV sont versées mensuellement par le CNASEA pour le compte de l'Etat. Pour les EPLE, ces aides proviennent, pour l'essentiel, du ministère de l'Economie, des Finances et de l'Emploi et, pour la part complémentaire, du ministère de l'Education nationale.

A l'occasion d'un groupe de travail piloté en juin dernier par la Direction des Affaires Financières (DAF) du ministère avec la participation du CNASEA et des représentants d'EPLE, il est ressorti que la complexité du montage budgétaire liée aux circuits de financement des contrats aidés est une source importante de difficulté pour les EPLE payeurs. Ces derniers perçoivent en effet le plus souvent les subventions du CNASEA après avoir décaissé les paies, ce qui les conduit à gérer et suivre ces versements dans une tension constante.

Le ministère de l'Education nationale a bien évidemment alerté le ministère de l'Economie, des finances et de l'Emploi sur ces difficultés. Il a surtout engagé avec le CNASEA un travail d'amélioration de cette gestion, notamment au travers de la dématérialisation des avis de versement des subventions de ce dernier. Expérimentée dans un premier temps sur l'académie de Paris (été 2007), elle est étendue depuis octobre 2007 aux académies de Créteil et de Versailles. Un bilan d'étape de cette opération doit être réalisé par les acteurs des trois académies afin de déterminer, ou non, la poursuite de l'expérimentation et sa généralisation à l'ensemble des académies dès 2008.

Les mutualisations sont donc indispensables et les services du ministère préconisent dorénavant qu'elles soient limitées au calcul et au paiement des rémunérations, chaque EPLE employeur assurant le recouvrement des subventions auprès du ou des financeurs. Ce dispositif, d'ores et déjà mis en œuvre par neuf académies pour les « contrats aidés », présente l'intérêt de faciliter le suivi des sommes à recouvrer auprès du CNASEA et des autres personnes publiques susceptibles de contribuer au financement de ces contrats (collectivité territoriale de rattachement notamment, pour les personnels exerçant des fonctions relevant des compétences transférées : accueil, entretien, restauration, hébergement). Ce suivi est en effet plus aisé pour les quelques salariés d'un unique établissement que pour les centaines d'agents dont l'établissement mutualisateur assure la rémunération. Par ailleurs, le fait que chaque EPLE employeur ait à assurer lui-même le recouvrement des crédits constitue un facteur de responsabilisation des établissements pour le délai de transmission des informations à l'EPLE mutualisateur.

S'agissant des fonctions que les EPLE assurent pour le compte de l'État, les services du ministère attirent également l'attention sur l'irrégularité que constitue la gestion par un EPLE de dispositifs relevant de l'État : les exemples cités par la Cour (gestion de crédits de fonctionnement du rectorat par un lycée parisien, gestion des crédits de modernisation des CIO par un lycée de la Vienne, paiement par des comptables des défraitements dus aux enseignants au titre du baccalauréat dans la région Île-de-France) ne sont ainsi plus mis en œuvre.

II – 2. La gestion des ressources humaines

La Cour pointe l'insuffisance de la formation, notamment lors de la prise de poste, et indique que des mesures récentes améliorent le niveau à l'entrée en fonction.

Elle souligne l'appui tardif ou insuffisant apporté par les services rectoraux aux agents comptables, ainsi que les difficultés de sanctionner un comptable défaillant.

● La formation aux fonctions comptables

Le ministère de l'éducation nationale, qui partage l'analyse de la Cour, a été partie prenante à la réforme de la formation assurée par les IRA, définie par arrêté du 23 août 2007 et mise en œuvre depuis la rentrée 2007 : les cinq derniers mois de la scolarité des élèves qui auront choisi l'univers professionnel de l'administration scolaire et universitaire seront désormais consacrés à une formation spécifique, qui alternera enseignements et stage. Les conséquences de cette réforme feront l'objet d'un examen attentif.

S'agissant des CASU, d'après la répartition des effectifs par position administrative et lieux d'exercice des fonctions à la date du 31 décembre 2006, 647 CASU sur un total de 1.616 étaient affectés dans un EPLE.

Le recrutement des CASU, jusqu'en 2007, était effectué par concours ouvert à des cadres de catégorie A, justifiant au moins de 4 années de service effectif en catégorie A.

Les CASU stagiaires bénéficient d'une formation statutaire d'une année, formation alternée, individualisée, et professionnalisante.

Cette formation se déroule en alternance entre l'académie d'affectation et l'Ecole Supérieure de l'Education Nationale (ESEN). L'alternance permet aux stagiaires d'acquérir savoirs et compétences par une réflexion permanente sur les pratiques professionnelles réellement mises en oeuvre ou simplement observées.

L'ESEN a mis en place une individualisation des parcours de formation des stagiaires et un accompagnement tutoral en académie afin de prendre en compte leurs acquis antérieurs et d'optimiser leur formation. Elle propose également en fin de formation des approfondissements à la carte lors de la période d'adaptation à l'emploi.

Un positionnement financier et comptable est réalisé en début de formation (juillet). En fonction des résultats de ce positionnement et de l'entretien conseil avec les formateurs comptables, chaque stagiaire est affecté dans un groupe de niveau financier et comptable :

- groupe A : approfondissements – établissements complexes (GRETA, services mutualisateurs, enseignement supérieur) ;*
- groupe A' : perfectionnement*
- groupe B : initiation (débutants).*

Chaque stagiaire se voit attribuer un tuteur dans son académie de rattachement. Ainsi, un stagiaire affecté dans le groupe de niveau B (débutants) sera placé auprès d'un CASU gestionnaire comptable d'un EPLE auprès duquel il pourra suivre dans le détail, lors de 5 périodes en académie, la vie financière, comptable et managériale de l'EPLE et mettre en pratique par des activités adaptées les séquences de formation dispensées à l'ESEN.

En fin de formation, les stagiaires expriment leurs besoins de formation complémentaires en fonction de leur affectation et l'ESEN organise 15 jours de formation à la carte sur les thématiques proposées par les stagiaires (1^{ère} quinzaine de juin).

Le dernier stage en académie (mi-juin à mi-juillet) est réalisé dans l'organisme d'affectation du stagiaire afin de favoriser un échange d'informations et de pratiques entre le CASU partant et le stagiaire nouvellement affecté, et d'amorcer la préparation de la rentrée.

La formation statutaire des CASU est une formation professionnalisante. Son objectif est de permettre à chaque stagiaire à l'issue de l'année de formation, d'acquérir les compétences qui lui permettront d'être directement opérationnel dans son organisme d'affectation.

Les compétences professionnelles à atteindre par les CASU stagiaires sont réparties selon quatre grands champs professionnels :

- Gestion administrative et financière du service public d'éducation dont réaliser les opérations budgétaires et comptables d'un établissement public ;

- Management ;

- Expertise administrative, juridique et financière au service de la politique éducative ;

- Représentation du service public d'éducation

Les enseignements financiers et comptables représentent 40 % du volume total de la formation statutaire, soit un total de 131,5 heures par stagiaire sur l'année de formation.

Par ailleurs, dans les 6 mois qui suivent leur prise de poste, un stage de « retour de promotion » est proposé aux anciens stagiaires. Il se compose de contenus transversaux à l'ensemble des métiers exercés et de contenus métiers organisés sous forme d'ateliers d'échange et d'analyse de pratiques professionnelles.

● L'appui apporté aux comptables

Cet appui, apporté tant par les services centraux que par les services déconcentrés de l'éducation nationale, doit être souligné : ses diverses modalités sont présentées à l'occasion du séminaire d'une semaine rassemblant chaque année tous les agents nouvellement nommés sur des fonctions de comptable en EPLE.

*S'agissant des **services centraux**, cet appui revêt plusieurs formes :*

L'espace EPLE de l'Intranet de la Direction des Affaires Financières (DAF) du ministère constitue pour les chefs d'établissement, comptables et gestionnaires, un ensemble de ressources important. Par exemple, le Codex des EPLE rassemble sous format électronique les textes législatifs et réglementaires, ainsi que les circulaires ou instructions d'application relatifs à la gestion administrative, financière et comptable des EPLE, y compris dans le domaine des marchés publics. Cet Intranet comporte également une « foire aux questions » recensant au sein de différentes thématiques les questions les plus fréquemment posées au réseau de conseil aux EPLE, ainsi qu'une rubrique d'actualité, permettant tout à la fois d'appeler l'attention sur les publications, événements ou jurisprudences susceptibles de trouver un

écho dans les établissements et de poser, sous forme ludique, une « question de la semaine » qui peut porter sur un point particulier de la réglementation comptable.

Par ailleurs, la revue « Objectif Établissement », publiée trois fois par an et diffusée à 12 000 exemplaires, vise à apporter un éclairage sur de nombreuses thématiques à caractère financier ou comptable. À titre d'exemples, dans la dernière publication (numéro 28, Été 2007), plusieurs articles portent sur les contrats d'objectifs conclus par les rectorats avec les EPLE, la globalisation des crédits et l'expérimentation en matière de contrôle interne comptable.

En outre, les équipes académiques de conseil aux EPLE sont réunies chaque année par les services du ministère pour un séminaire de deux journées permettant de diffuser l'information sur les réformes à caractère financier ou comptable en cours.

Pour ce qui concerne les **services déconcentrés**, l'attention des recteurs d'académie a été appelée, par courrier du 3 avril 2006 relatif à l'exercice de la fonction d'agent comptable en EPLE, sur la nécessité de prévenir les insuffisances constatées localement en agissant sur plusieurs leviers :

- renforcement de la formation initiale et continue, en partenariat avec les services du Trésor public et/ou les chambres régionales des comptes ;

- action sur les structures comptables : adéquation entre la complexité du poste et la qualification du comptable, constitution d'équipes adaptées, tant en nombre qu'en qualification, réexamen périodique de la carte des groupements comptables ;

- contrôles réguliers : détection d'anomalies dans la comptabilité, intervention rapide en cas d'absence de transmission du compte financier ;

- mutualisation, grâce à l'Intranet de la DAF précédemment évoqué, de guides méthodologiques portant sur les aspects administratifs, financiers et comptables du fonctionnement des EPLE.

Plusieurs rectorats ont fait connaître les mesures entreprises en la matière. À titre d'exemples, et sans que ceux-ci soient exhaustifs, on peut évoquer les cas suivants :

L'académie de Lille organise dès la rentrée de septembre une réunion d'accueil et d'information des comptables nouvellement nommés en EPLE, qui vise d'une part à leur rappeler leurs responsabilités et, d'autre part, à présenter les sessions prévues à leur intention dans le plan académique de formation.

Ces nouveaux comptables font l'objet d'un tutorat pendant leur première année d'exercice, délai susceptible d'être prolongé lorsque les notions essentielles ne sont pas acquises ; les tuteurs informent régulièrement les services académiques de la progression du nouveau comptable ou des difficultés rencontrées.

Enfin, l'académie de Lille produit annuellement plusieurs notes d'information à destination des ordonnateurs, des gestionnaires et des comptables, qui présentent tout à la fois un caractère informatif sur l'actualité en matière administrative ou financière et un caractère technique (exemples d'écritures comptables liées à des opérations particulières : voyages scolaires, valeurs inactives, taxe d'apprentissage, etc.). Dans l'objectif de mutualisation précité, ces notes sont publiées dans l'espace EPLE de l'Intranet de la DAF précédemment évoqué.

Pour sa part, l'académie de Lyon a construit une politique de conseil fondée sur une grande vigilance à l'égard des actes financiers soumis au contrôle de l'autorité académique, la mise en œuvre d'un tutorat pour les agents débutants et l'organisation régulière de réunions de bassin à l'intention des gestionnaires et des comptables. Par ailleurs, un emploi de cadre A du rectorat est dédié à l'assistance sur place, ce qui constitue un facteur de repérage et de traitement des dysfonctionnements.

D'autres académies ont mis en œuvre des dispositifs de ce type et la plupart d'entre elles font état d'un partenariat actif avec les services locaux du Trésor public ainsi qu'avec les chambres régionales des comptes, régulièrement invitées à présenter leurs activités lors de réunions de comptables d'EPL.

● La sanction des comptables défaillants

La Direction de l'Encadrement (DE) du ministère de l'éducation nationale met en œuvre les mesures administratives appropriées (saisine de la commission administrative paritaire siégeant en formation disciplinaire ou mutation dans l'intérêt du service) dès que sont avérés des dysfonctionnements d'ordre comptable en EPL.

Le récapitulatif, figurant ci-après, recense les actions menées depuis 2003.

<i>Années</i>	<i>Cas suivis dans le cadre d'une procédure disciplinaire</i>	<i>Sanction disciplinaire ou mutation dans l'intérêt du service</i>	<i>Autres modalités</i>
2003	5	1 déplacement d'office 1 mutation dans l'intérêt du service	1 mise à la retraite pour invalidité (expertise pénale : non responsable de ses actes) 1 suspension (incarcération) 1 mutation
2004	3	1 exclusion de fonction 2 blâmes	
2005	5	2 déplacements d'office 3 exclusions de fonction	
2006	1	1 révocation	
2007	2 à ce jour *	Conseil de discipline se tiendra courant décembre 2007 pour les deux situations	

* 2 autres cas signalés font l'objet d'une attention particulière et pourraient à court terme relever d'une procédure disciplinaire.

Il convient enfin d'ajouter que, dans le cadre des opérations annuelles de mutation des CASU, une attention particulière est portée à l'adéquation poste/personne quant aux nominations sur postes comptables vacants.

II – 3. Le contrôle interne comptable en EPLE

Evoquant brièvement la démarche de contrôle interne comptable en EPLE, la Cour juge que l'outil d'autodiagnostic comptable ODICÉ présente une « incontestable qualité technique » mais estime toutefois qu'il « pourra se montrer efficace si l'effort de formation envisagé est assez soutenu pour assurer aux agents le niveau comptable requis ainsi que la capacité de mettre en œuvre le plan d'action découlant du diagnostic. »

En premier lieu, il convient de souligner que cette démarche est née d'une initiative académique, lancée par le rectorat de Poitiers, en concertation avec les services déconcentrés du Trésor public, avec un groupe de comptables d'EPL.

L'IGAENR, informée de cette expérience, a souhaité la mettre en valeur et a préconisé son développement, dans une note publiée en septembre 2006.

Un groupe de travail piloté par les services ministériels, composé de chefs d'établissements, de comptables et de responsables académiques de services de formation et de conseil aux EPLE de six académies, s'est réuni à plusieurs reprises en 2006- 2007. Ces travaux ont abouti à l'élaboration :

- d'un guide méthodologique de l'autodiagnostic financier et comptable ;

- d'un fichier automatisé d'autodiagnostic, ODICÉ (Outil de Diagnostic Interne Comptable des ÉPLE), permettant d'évaluer un taux de risque par cycle comptable ;

- d'exemples de plans d'action adaptés visant à maîtriser les risques identifiés ;

- d'une banque de données rassemblant des fiches de procédures permettant de rationaliser et sécuriser les pratiques quotidiennes des personnels des services administratifs et financiers des établissements.

Les communications afférentes à ce dispositif (notamment lettre aux recteurs en janvier 2007, présentation aux secrétaires généraux d'académie en juin 2007, plusieurs articles publiés dans la revue Objectif Établissement) ont incité quatre autres rectorats à s'engager dans la phase de tests, menée de juin à septembre 2007.

Cette démarche, ainsi que les outils associés, ont donc été conçus par des comptables d'EPLÉ pour des comptables d'EPLÉ et ont été parfaitement adaptés aux spécificités de ces établissements.

Ces travaux ont d'ailleurs bénéficié de l'appui de la Mission d'Audit, d'Évaluation et de Contrôle (MAEC) de la direction générale de la comptabilité publique, qui a exposé la stratégie d'audit du Trésor public vis-à-vis des EPLE lors du dernier séminaire des équipes académiques de conseil aux EPLE, le 17 octobre 2007, a incité les trésoreries générales à s'associer au futur déploiement de la démarche et a contribué à la rédaction des prochains Cahiers détachables de la revue Objectif Établissement, qui seront exclusivement consacrés au contrôle interne comptable en EPLE.

Comme annoncé lors de ce récent séminaire, les recteurs d'académie ont été invités, par courrier du 6 novembre, à désigner des comptables susceptibles de s'engager dans cette démarche et à participer aux sessions inter- académiques de formation de formateurs au contrôle interne comptable en EPLE, début décembre 2007.

Le schéma suivant a été préconisé pour un redéploiement courant 2008 :

- réunions de sensibilisation des chefs d'établissements et des gestionnaires, organisées selon les académies par département ou par bassin de formation, avec le concours des secrétaires généraux d'académie et/ou des inspections académiques ainsi que des services du Trésor public ;

- formation des comptables, auxquels il appartiendra de piloter la mise en œuvre du contrôle interne comptable au sein de l'agence dont ils assurent la responsabilité.

Un bilan, en termes de nombre de personnes sensibilisées ou formées au contrôle interne comptable en EPLE et de nombre d'établissements engagés dans une démarche de contrôle interne comptable, sera effectué à l'automne 2008.

Enfin, au-delà du contrôle interne comptable, qui devra à terme être mis en œuvre dans tous les établissements, l'outil ODICÉ constitue un support tout à fait approprié de formation des agents chargés de la gestion financière et comptable des EPLE : cet aspect sera fortement souligné à l'occasion des prochaines sessions inter-académiques de formation de formateurs.

Ce calendrier volontariste, de même que le grand intérêt suscité par ces travaux, manifesté notamment lors des réunions de comptables sur ce thème organisées par plusieurs académies sous l'égide des services du ministère, sont la preuve d'une prise de conscience des défaillances soulignées par la Cour et d'une forte volonté d'y remédier.

II – 4. La présentation budgétaire et comptable

La Cour estime que la présentation budgétaire et comptable des EPLE est ancienne et pour partie obsolète, à la fois incomplète (un EPLE ne retrace dans son budget qu'une part limitée de son activité) et inutilement complexe (25 chapitres fonctionnels), et n'aurait pas évolué vers l'application des principes du plan comptable général (p.9). Elle note que le ministère a entrepris sa refonte depuis février 2005 (p. 10).

Si la nomenclature budgétaire des EPLE est spécifique, **leur nomenclature comptable est aussi proche que possible du Plan Comptable Général (PCG)**, les modifications apportées chaque année pour tenir compte de l'évolution de l'activité des établissements étant toujours fondées sur les comptes du PCG.

Ainsi, par courrier du 22 octobre dernier, les recteurs d'académie ont été informés des adaptations de la nomenclature comptable des EPLE pour 2008, étudiées en concertation avec la direction générale de la comptabilité publique, qui sont liées notamment à la décentralisation, à la fermeture des comptes chèques postaux détenus par les EPLE ou à la réforme des comptes de dépôt de fonds au Trésor. À l'occasion de ces adaptations, certains intitulés de comptes ont été mis en conformité avec le PCG.

Par ailleurs, comme l'indique la Cour, les services de l'éducation nationale ont engagé **une refonte totale des principes et des textes régissant l'organisation économique et financière des EPLE** (circulaire interministérielle n°88-079 du 28 mars 1988 et son annexe technique), afin que chacun des acteurs de l'exécution financière des 8 000 EPLE, de même

que les divers corps de contrôle, puissent disposer d'un corpus complet, cohérent et actualisé.

Ce travail de longue haleine, auquel est associée une adaptation concomitante des outils informatiques, condition de la réussite de cette réforme, ne peut à l'évidence être achevé dans de brefs délais, même si des réformes sont progressivement mises en œuvre, telles que la globalisation des crédits, évoquée ci-dessus.

Par lettre du 22 octobre 2007 précitée, des préconisations relatives à la gestion de dotations globalisées ont été apportées, le cadre budgétaire actuellement en vigueur dans les EPLE ne faisant pas obstacle à la mise en œuvre de certains des principes induits par la LOLF, en particulier l'allocation de moyens globalisés, la définition d'objectifs et d'indicateurs de performance et la mesure des résultats obtenus.

La réforme engagée vise notamment, comme la Cour le préconise, à réduire le nombre de chapitres et de services spéciaux : les budgets seront construits à partir de trois chapitres principaux :

- 'Administration et logistique', principalement financé par la collectivité de rattachement d'une part ;

- 'Enseignement public du second degré' et 'Vie de l'élève', calqués sur les programmes de la mission Enseignement scolaire au titre desquels les EPLE reçoivent les dotations de l'État, d'autre part.

En outre, le montant des charges de rémunération, voire d'investissement, supportées directement par l'État et par la collectivité de rattachement, fera l'objet d'un document annexe au budget qui récapitulera ainsi l'ensemble des moyens mis à disposition de l'établissement.

Le ministère sera, en tout état de cause attentif, comme le recommande la Cour, à ce que cette réforme soit un facteur de simplification pour les établissements.

III – Les recommandations formulées par la Cour en vue d'améliorer le système

III – 1. La carte comptable : nombre et taille des agences comptables en EPLE

La Cour note que le ministère a accompli des efforts en matière de refonte de la carte comptable mais observe que la réduction du nombre d'agences comptables, qu'elle avait préconisée, s'est ralentie depuis 2000

Une enquête menée à la rentrée 2007 montre une nette diminution du nombre de postes comptables en EPLE : on compte 2.558 agences comptables en 2007-2008 contre 2.923 en 2000-2001, soit une diminution de plus de 12% sur la période. Une agence comptable regroupe aujourd'hui en moyenne 3,1 établissements.

Par ailleurs, il ne subsiste plus que 238 postes « mono-établissement », localisés essentiellement dans certaines académies, en particulier Créteil (73), Lille (58), Bordeaux (18), Toulouse (15) et Versailles.

III – 2. Une séparation fonctionnelle des ordonnateurs et des comptables

La Cour recommande « une séparation fonctionnelle de l'ordonnateur et du comptable », avec la création d'agences comptables desservant un nombre plus important d'établissements.

La constitution de groupements comptables beaucoup plus importants qu'aujourd'hui (les agences comptables regroupent actuellement un maximum de 9 EPLE) est étudiée par plusieurs académies dans l'objectif de professionnaliser la fonction comptable et d'en accroître l'efficacité.

Ce choix permettra de constituer des pôles comptables, de former de véritables techniciens de la comptabilité et, comme le préconise la Cour des Comptes, de contribuer à l'objectif de séparation fonctionnelle de l'ordonnateur et du comptable.

Parallèlement, est à l'étude une modification des modalités du calcul de l'indemnité de caisse et de responsabilité, dont la réglementation actuelle limite l'attractivité des groupements composés de plus de trois établissements.

III – 3. La publication d'une nouvelle instruction comptable

La Cour préconise la « simplification de la présentation comptable organisée par une véritable instruction comptable, son harmonisation avec la LOLF et un contenu plus exhaustif débouchant sur des indicateurs de performance ».

*Outre les éléments apportés ci-dessus sur la refonte des principes et des textes régissant l'organisation économique et financière des EPLE (II – 4), il est nécessaire de souligner que la modification du cadre budgétaire ne constitue pas un préalable à la mise en œuvre **d'indicateurs de performance**.*

La mesure de la performance d'un établissement d'enseignement, principalement axée sur l'action éducative, doit aussi incorporer des éléments de pilotage financier. Le ministère s'est engagé dans cette démarche avec le fichier autorisé d'auto-diagnostic qui permet d'identifier les risques associés à chaque cycle comptable (voir supra II – 3. Le contrôle interne comptable en EPLE).

Il ressort de l'ensemble de ces développements que le ministère de l'éducation nationale est tout à fait conscient de certaines insuffisances et de défaillances regrettables, qui constituent toutefois des cas d'espèce dont on ne peut extrapoler des conclusions trop générales.

Les démarches conduites par le ministère vis-à-vis du réseau des comptables d'EPLÉ vont d'ailleurs dans le sens des préconisations de la Cour.

L'adhésion des personnels impliqués dans ces dispositifs, tant au sein des établissements que dans les équipes académiques de conseil, voire l'anticipation dont certains d'entre eux ont fait preuve pour moderniser et rationaliser les procédures, sont incontestablement des éléments positifs pour développer la qualité comptable dans les établissements publics locaux d'enseignement.

**RÉPONSE DU PRÉSIDENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION DU
CENTRE NATIONAL POUR L'AMÉNAGEMENT DES STRUCTURES
DES EXPLOITATIONS AGRICOLES (CNASEA)**

Avant d'aborder de façon plus précise le passage qui vise le CNASEA, je souhaiterais vous apporter quelques éléments d'information complémentaire sur le cadre juridique et financier dans lequel l'établissement intervient dans la gestion des contrats aidés.

1 - Les conditions d'intervention du CNASEA

Le CNASEA, établissement public national sous double tutelle du ministère de l'Agriculture et de la Pêche, et celui de l'Economie, des Finances et de l'Emploi, est chargé de payer pour le compte de l'Etat plusieurs mesures d'aide à l'emploi, dont les plus récentes relèvent du Plan de cohésion sociale (contrats d'accompagnement dans l'emploi et contrat d'avenir pour le secteur non marchand).

Les règles de versement des aides sont fixées par décret et leurs modalités d'exécution sont précisées par convention de gestion entre le CNASEA et chaque ministère financeur, à savoir le ministère chargé de l'Emploi et celui de l'Education nationale pour le sujet considéré ici.

La convention de gestion conclue avec le ministère de l'Education nationale est renouvelable annuellement et couvre l'ensemble des contributions gérées pour son compte : les contrats emploi-solidarité (CSE), les contrats emploi-consolidé (CEC), les contrats d'accompagnement dans l'emploi (CAE) et les contrats d'avenir (CA).

Qu'il s'agisse des anciennes mesures (CES, CEC) ou des nouvelles (CAE, CA), l'aide est versée par le CNASEA chaque mois, pour sa totalité (part Emploi et part Education nationale), à compter de la réception de la convention conclue avec l'employeur et de la décision de prise en charge complémentaire prise par l'autorité académique compétente.

Les employeurs sont tenus de justifier régulièrement le versement de l'aide en adressant au CNASEA un état de présence trimestriel des salariés sous contrat subventionné.

Le CNASEA verse la totalité des contributions soit à l'agent comptable de l'établissement employeur soit à l'agent comptable de l'établissement mutualisateur en fonction de l'option que ceux-ci ont retenue localement.

2 - Réponse aux observations concernant le CNASEA

L'extrait porté à ma connaissance évoque un dispositif toujours défaillant, avec en particulier des difficultés constatées dans le recouvrement auprès du CNASEA de toutes les sommes avancées aux établissements employeurs.

Ce constat appelle de ma part la réponse suivante :

Quel que soit le mode de gestion choisi par les comptables des établissements concernés (mutualisateur et employeur), le CNASEA envoie systématiquement et chaque mois à l'établissement gestionnaire un avis de paiement détaillant pour chaque salarié : le montant payé avec la part de chaque financeur, le ou les mois d'effets correspondants, le type de versement (acompte ou régularisation).

De même, il revient à l'établissement gestionnaire de compléter et renvoyer au CNASEA l'état de présence trimestriel permettant de vérifier la présence du salarié.

Le cas échéant, les sommes indûment versées à l'employeur sont récupérées sur les paiements des mois suivants. En outre, l'absence de renvoi des états de présence provoque, après u rappel, la suspension des paiements.

Ces différents mécanismes qui s'appliquent à l'ensemble des employeurs de contrats aidés visent à sécuriser la gestion des mesures. Ils peuvent apparaître lourds à certains agents comptables d'établissements mutualisateurs chargés de suivre chaque mois plusieurs dizaines voire centaines de contrats répartis dans de multiples établissements.

Il conviendrait probablement afin de simplifier le suivi des contrats que chaque établissement mutualisateur n'ait pas en charge un nombre trop important de contrats mais ce choix relève évidemment de la seule décision du ministère de l'Education nationale.

Le CNASEA d'efforce au niveau local comme au niveau national de faciliter le travail des mutualisateurs, en recensant les situations posant problème et en aidant les agents comptables à reconstituer l'historique des dossiers à régulariser ce qui représente une charge importante pour l'établissement.

Afin d'améliorer la transmission d'information, le ministère de l'Education nationale et le CNASEA ont conçu une procédure de restitution électronique des données de paiement concernant des établissements d'enseignement. Celle-ci est expérimentée en Ile-de-France au cours du dernier trimestre de l'année 2007.

De même, le CNASEA a proposé au ministère de l'Education nationale de dissocier le remboursement du salaire brut, cofinancé par l'Emploi et l'Education nationale, du paiement des autres frais à la charge de l'employeur (FNAL, transport etc.) financé uniquement par le ministère de l'Education nationale.

Dans cette hypothèse, les frais annexes supportés par les EPLE seraient remboursés par le CNASEA sur factures attestées et transmises par les comptables des établissements gestionnaires. Les demandes de remboursement seraient donc parfaitement en phase avec les frais enregistrés par les comptables.

Ainsi, le CNASEA est naturellement disposé à examiner toute amélioration du dispositif, qu'il s'agisse des règles ou des circuits de gestion.
